

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

<b>PROCESSO</b>	<b>13971.721263/2013-43</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9101-007.111 – CSRF/1ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	ALMIRANTE AUTOMÓVEIS BR - EIRELI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS APURADAS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARBITRAMENTO DO LUCRO. PERCENTUAL DE APURAÇÃO DO LUCRO. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS DEVIDAMENTE DELIMITADAS. INAPLICABILIDADE DO ART. 24, 1º DA LEI Nº 9.249/1995.

Restando evidenciado que a contribuinte tinha como atividade principal a compra e venda de veículos próprios ou mediante consignação por terceiros, além da atividade acessória de intermediação financeira entre seus clientes e instituições financeiras, cujas receitas restaram plenamente identificadas pela autoridade fiscal por meio dos dados constantes das DIRF's apresentadas pelas fontes pagadoras e, à míngua de qualquer outro elemento distinto nos autos, há que se concluir que todos os demais recursos movimentados pela contribuinte, ainda que considerados de origem não comprovada, adviriam de sua atividade comercial de compra e venda de veículos. Desta feita, é inaplicável o disposto no art. 24, § 1º da Lei nº 9.249/1995, posto que no caso concreto não se está, efetivamente, diante de atividades diversificadas, exceto aquela acessória cujas receitas já foram perfeitamente delimitadas, mas de uma única atividade: compra e venda de veículos, aplicando-se os percentuais de apuração do lucro fixados em lei como regra geral inerente às atividades comerciais.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os

Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Jandir José Dalle Lucca que votaram por negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Tadeu Matosinho Machado** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente em Exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 1401-005.483, proferido em 12 de abril de 2021, pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por meio do qual o colegiado decidiu, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário tão somente para afastar a responsabilização solidária da Sra. Cristina Correia da Paz.

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

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

Exercício: 2009 NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA POR FALTA DE ANÁLISE DE ARGUMENTO DA IMPUGNAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. SUMULA CARF. N. 28.

O CARF é incompetente para se manifestar sobre questões relativas à representação. Assim, não há que se falar em omissão se a matéria não pode ser conhecida. Inexistência de interesse de agir.

NULIDADE POR DEFICIÊNCIA TÉCNICA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando se verifica que os autos atendem a todas formalidade estipuladas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de

março de 1972 e todas as informações relativas aos lançamentos efetuados encontram precisamente discriminadas no feito.

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Correto o lançamento fundado na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

OMISSÃO DE RECEITA. ARBITRAMENTO. COEFICIENTES APLICADOS.

Procedente o arbitramento com base na receita bruta conhecida, aplicando-se o acréscimo de 20% sobre os coeficientes definidos para a determinação do lucro presumido, cf. art. 519 e 532 do Regulamento do Imposto de Renda RIR do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999; no caso concreto, a atividade da atuada equiparasse a de consignação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO GERENTE. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. NECESSIDADE DE COMPROVAR A ATUAÇÃO CONSCIENTE DO AGENTE.

A simples infração à lei não pode, por si só, justificar a responsabilização pessoal do sócio com base no art. 135 do CTN, fazendo-se necessário comprovar a atuação pessoal e consciente do agente, o que não foi feito no presente caso.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N. 02.

A Secretaria da Receita Federal, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe à Secretaria da Receita Federal, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Cientificada do acórdão em 28/06/2021 (Termo, fl. 939), a contribuinte apresentou recurso especial (fls. 944/956) em 08/07/2021 (Termo de solicitação de juntada – fls. 942) face da decisão, alegando divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias decididas pelo colegiado *a quo*:

1) **“ausência de presunção de receitas simplesmente com base nas movimentações bancárias do contribuinte”**. Indica como paradigma o Acórdão nº CSRF 01-04.996

2) **“na hipótese de verificação de valores através de DIRF, é possível a Autoridade Fiscal verificar a origem dos valores supostamente omitidos”**. Indica como paradigma o Acórdão nº 1402-001.887.

A recorrente conclui seu recurso requerendo:

64. Diante do exposto, requer o conhecimento e provimento deste Recurso Especial para:

a) Que seja conhecido este Recurso Especial, uma vez demonstrada a divergência de interpretação nos termos do artigo 67 do Regulamento Interno do CARF; b) Que seja anulado o Auto de Infração, ante a impossibilidade de Autoridade Fiscal pautar-se tão-somente em movimentações bancárias para presumir omissão de receitas, bem como, a extinção do crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS decorrentes da autuação realizada, conforme entendimento aplicado no Acórdão nº 01-04.996; c) Caso não seja deferido o pedido do item 'a', requer que seja reduzida a alíquota aplicada para 8% e 12% para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, nos termos do entendimento aplicado no Acórdão nº 1402-001.887.

A presidente da Câmara *a quo* admitiu o recurso apenas quanto à segunda matéria, nos termos do despacho de fls. 1020/1028, do qual se extrai:

[...]

2) “**na hipótese de verificação de valores através de DIRF, é possível a Autoridade Fiscal verificar a origem dos valores supostamente omitidos**”.

O paradigma ofertado pode ser extraído do sítio do CARF, não se encontra reformado e tem a seguinte ementa, na parte que importa à análise da matéria:

Acórdão nº 1402-001.887

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2009 LUCRO ARBITRADO. COEFICIENTES DE PRESUNÇÃO DE LUCRO. REVENDA DE VEÍCULOS USADOS.

Nas transações de compra e venda de veículos usados equiparadas a consignação, aplica-se o coeficiente de presunção de lucro de 32% ou 38,4% para determinar a base de cálculo do IRPJ no regime do lucro presumido ou arbitrado, respectivamente. No caso da CSLL, o coeficiente de presunção de lucro para tal atividade será sempre de 32%. Em ambos os casos, a receita bruta corresponderá à diferença entre o valor de aquisição e o de revenda desses veículos. Inteligência da Súmula CARF nº 85.

Nas transações de compra e venda de veículos em que não são preenchidas as condições estabelecidas no art. 5º da Lei nº 9.716/98, a receita bruta será o valor da revenda de veículos, sendo aplicados os coeficientes de presunção de lucro presumido de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL. No caso de lucro arbitrado, aplica-se o coeficiente de 9,6% para o IRPJ, mantendo-se o coeficiente de 12% para determinação da base de cálculo da CSLL coeficientes de presunção de lucro atinentes a operações comerciais.

Neste paradigma a Recorrente também sofreu autuação com base nos mesmos fatos e fundamentos dados pela autoridade fiscal. As infrações imputadas também foram as mesmas, como evidencia o preâmbulo do julgado:

Trata-se de lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins em razão de omissão de rendimentos apontada pela autoridade fiscal com base em: (i) depósitos bancários sem comprovação de origem (art. 42 da Lei nº 9.430/96); (ii) revenda de veículos usados; (iii) receitas financeiras (comissão com base nos financiamentos de veículos). O lucro do período foi apurado em razão de o contribuinte, optante pelo lucro presumido, não manter escrituração regular, possuindo Livro Caixa sem inserção de sua movimentação financeira. Intimado a manifestar-se sobre sua escrituração, informou não ser possível reconstituir sua escrita. Em relação aos coeficientes de presunção de lucro utilizados, utilizou-se o coeficiente de 38,4% em relação aos depósitos bancários, à receita financeira e às receitas referentes a vendas de veículos equiparadas a consignação (art. 5º da Lei nº 9.716/98); já em relação às receitas advindas de revenda de veículos em que não houve apresentação das notas fiscais de entrada, tributou-se a totalidade das receitas de venda, aplicando-se o coeficiente de presunção de lucro de 9,6%.

Em razão de a ora Recorrente não ter identificado a quais atividades corresponderia cada depósito bancário a auditoria fiscal promoveu o lançamento utilizando-se da alíquota de presunção mais elevada, tal qual se deu no caso do presente processo. Todavia, o voto proferido no paradigma divergiu do entendimento manifestado no acórdão recorrido, considerando que fora possível identificar a natureza das receitas, como sendo de comissões por prestação de serviços de intermediações, por meio das DIRF, o que levou a turma a exonerar parcialmente as exigências. Este é o correspondente trecho do voto:

Constatado que os depósitos bancários considerados como receitas omitidas não se referem a prestações de serviços, mas sim a compra e venda de veículos, ainda que não se identifique de forma individualizada cada operação, aplicam-se os coeficientes de presunção de lucro atinentes a operações comerciais.

Neste paradigma a Recorrente também sofreu autuação com base nos mesmos fatos e fundamentos dados pela autoridade fiscal. As infrações imputadas também foram as mesmas, como evidencia o preâmbulo do julgado:

Trata-se de lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins em razão de omissão de rendimentos apontada pela autoridade fiscal com base em: (i) depósitos bancários sem comprovação de origem (art. 42 da Lei nº 9.430/96); (ii) revenda de veículos usados; (iii) receitas financeiras (comissão com base nos financiamentos de veículos). O lucro do período foi apurado em razão de o contribuinte, optante pelo lucro presumido, não manter escrituração regular, possuindo Livro Caixa sem inserção de sua movimentação financeira. Intimado a manifestar-se sobre sua escrituração, informou não ser possível reconstituir sua escrita. Em relação aos

coeficientes de presunção de lucro utilizados, utilizou-se o coeficiente de 38,4% em relação aos depósitos bancários, à receita financeira e às receitas referentes a vendas de veículos equiparadas a consignação (art. 5º da Lei nº 9.716/98); já em relação às receitas advindas de revenda de veículos em que não houve apresentação das notas fiscais de entrada, tributou-se a totalidade das receitas de venda, aplicando-se o coeficiente de presunção de lucro de 9,6%.

Em razão de a ora Recorrente não ter identificado a quais atividades corresponderia cada depósito bancário a auditoria fiscal promoveu o lançamento utilizando-se da alíquota de presunção mais elevada, tal qual se deu no caso do presente processo. Todavia, o voto proferido no paradigma divergiu do entendimento manifestado no acórdão recorrido, considerando que fora possível identificar a natureza das receitas, como sendo de comissões por prestação de serviços de intermediações, por meio das DIRF, o que levou a turma a exonerar parcialmente as exigências. Este é o correspondente trecho do voto:

[...]

No que tange à aplicação dos coeficientes de presunção, a autoridade fiscal aplicou o coeficiente de 38,4% por entender que, diante da impossibilidade de segregar a quais atividades corresponderia cada depósito bancário, e com base no art. 537, parágrafo único, do Decreto nº 3.000, de 1999, deveria ser aplicado o coeficiente mais elevado. A Recorrente, por sua vez, insurgiu-se contra tal conclusão, argumentando que a própria autoridade fiscal identificou quais seriam suas únicas receitas de prestações de serviço, efetuado a exigência com o coeficiente de 38,4%, restando evidente que as demais receitas auferidas diziam respeito à revenda de veículos.

Entendo assistir razão à Recorrente. A autoridade fiscal detectou que a Recorrente exercia mais de uma atividade, contudo, além da compra e venda de veículo, constata-se que a outra atividade desenvolvida era remunerada mediante comissão pela intermediação dos financiamentos de veículos. Uma vez identificadas as receitas advindas de tal prestação de serviços, a meu ver, resta evidente que os demais depósitos bancários somente poderiam dizer respeito a revenda de veículos, sendo aplicável, ante a impossibilidade de identificação do custo dos veículos revendidos, o coeficiente para determinação do lucro arbitrado de 9,6% para IRPJ e de 12% para a CSLL.

[...]

Pode-se dizer que este paradigma apreciou situação fática similar, sobre mesmos fatos e a respeito do mesmo sujeito passivo – mas deduziu interpretação divergente, o que caracteriza a divergência jurisprudencial. Nesta matéria, portanto, deve ter seguimento ao recurso especial.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho seja DADO SEGUIMENTO PARCIAL ao

Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, para que seja rediscutida a seguinte matéria:

**2) “na hipótese de verificação de valores através de DIRF, é possível a Autoridade Fiscal verificar a origem dos valores supostamente omitidos”.**

[...]

De acordo.

Com fundamento nos artigos 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, DOU SEGUIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão da seguinte matérias

**2) “na hipótese de verificação de valores através de DIRF, é possível a Autoridade Fiscal verificar a origem dos valores supostamente omitidos”.**

Este despacho é definitivo, não mais cabendo a interposição de recurso na esfera administrativa, conforme § 2º, inciso VII, do art. 71, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, com a redação das Portarias MF nºs 152, de 2016, e 329, de 2017, quanto à matéria que não obteve seguimento.

[...]

Encaminhados os autos à PGFN em 30/09/2021 (fl. 1047), não foram ofertadas contrarrazões tempestivas, sendo posteriormente apresentada petição avulsa em 17/01/2022 (fls. 1048/1053), na qual alega-se que o recurso especial não tem cabimento por pretender o reexame de matéria fática e probatória e, no mérito, defende a manutenção do recorrido pelos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Luiz Tadeu Matosinho Machado**, Relator

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

A PFN apresentou petição avulsa na qual questiona a admissibilidade do recurso especial que teria como pretensão o mero reexame das provas dos autos.

Não lhe assiste razão.

A matéria que a contribuinte pretende discutir e que restou admitida prescinde da análise das provas dos autos, pois apenas toma em consideração as próprias rubricas do lançamento e os fundamentos da decisão recorrida para, em contraponto ao quanto decidido no acórdão paradigma, para que este colegiado decida se está correto o enquadramento legal adotado pela autoridade fiscal e chancelado pelo colegiado *a quo*, que aplicou o percentual mais

elevado para fins de apuração do lucro arbitrado em face das receitas omitidas apuradas com base em depósitos bancários de origem não comprovada uma vez que não seria possível a sua identificação.

O colegiado que proferiu o paradigma, de forma dissonante do colegiado *a quo*, entendeu que, diante dos elementos trazidos no lançamento, por exclusão das demais rubricas de receitas lançadas, os depósitos de origem não comprovada só poderiam advir da atividade de compra e venda de veículos, sujeitando-se ao percentual aplicável às atividades comerciais.

De se destacar que tanto o recorrido quanto o paradigma referem-se a lançamentos de IRPJ e reflexos em face da mesma contribuinte, ora recorrente, relativos aos anos-calendário 2008 e 2009, respectivamente.

Assim, não resta dúvida que diante de fatos da mesma natureza os colegiados adotaram soluções distintas para efeito da determinação da parcela do lucro arbitrado apurada em face de depósitos bancários de origem não comprovada.

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da contribuinte.

No mérito, a recorrente defende que sua atividade é “*de compra e venda de veículos e todo seu faturamento é proveniente desta atividade, bem como, de eventuais comissões recebidas de instituições financeiras pelas intermediações realizadas*”. E, diante das premissas adotadas pela autoridade fiscal na autuação, alega, *verbis*:

50. Conforme depreende-se do Auto de Infração, o total de movimentações financeiras apuradas pela fiscalização no ano de 2009 foi de R\$ 7.669.961,25 (sete milhões, seiscentos e sessenta e nove mil, novecentos e sessenta e um reais e vinte e cinco centavos).

51. Importante também consignar que a Autoridade Fiscal possuía todos os artifícios necessários, através das DIRFs, para identificar que, dentre todas as movimentações, os valores provenientes de comissões recebidas de instituições financeiras foi de R\$ 206.073,38 (duzentos e seis mil, setenta e reais e trinta e oito centavos).

52. Assim, supostamente considerando todas as movimentações financeiras da Recorrente como faturamento, o que não se espera, conforme fundamentado no tópico anterior, é perfeitamente possível identificar quais valores foram recebidos decorrentes de comissão paga por instituição financeira que estaria sujeita à alíquota de 32%.

53. Portanto, conforme apontado pela própria fiscalização, os valores informados pelas instituições financeiras a título de **comissão** foram de R\$ 206.073,38 (duzentos e seis mil, setenta e reais e trinta e oito centavos).

54. Nesta linha, o valor restante, ou seja, R\$ 7.463.887,87 (sete milhões, quatrocentos e sessenta e três mil, oitocentos e oitenta e sete reais e oitenta e sete centavos), caso não seja acolhida a tese anterior, é o valor decorrente da

compra e venda de veículos automotores, base sobre a qual deve ser aplicada as alíquotas de 8% e 12% para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente.

55. Não obstante esteja evidente a origem dos valores apurados pela fiscalização, a decisão recorrida do CARF manteve a decisão da DRJ pelos seus próprios fundamentos neste ponto, entendendo correta a aplicação da alíquota de 32% no caso, com base no artigo 24, § 1º da Lei nº 9.249/95, *in verbis*:

*Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

*§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.*

56. Em primeiro lugar, não assiste razão o Acórdão recorrido, uma vez que a Recorrente exerce apenas uma atividade: compra e venda de veículos automotores.

57. Além disso, o referido artigo deve ser aplicado tão-somente quando a empresa possua mais de uma atividade e não seja possível a identificação da atividade da receita omitida, razão pela qual aplica-se o percentual mais elevado.

58. Contudo, no presente caso, além de a Recorrente não ter omitido receitas e não ter atividades diversificadas, não restou demonstrada a impossibilidade de verificar-se a origem da receita supostamente omitida, razão pela qual deve ser aplicada a alíquota de 8% e 12% para fins de apuração de IRPJ e CSLL, afastando o artigo 24, § 1º da Lei nº 9.249/95.

[...]

Na sequência a recorrente invoca o Acórdão paradigma nº 1402-001.887, que referendou o seu entendimento quanto a este ponto.

Importa transcrever esta parte do voto condutor, da lavra do d. conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, que ora preside este colegiado, *verbis*:

No que tange à aplicação dos coeficientes de presunção, a autoridade fiscal aplicou o coeficiente de 38,4% por entender que, diante da impossibilidade de segregar a quais atividades corresponderia cada depósito bancário, e com base no art. 537, parágrafo único, do Decreto nº 3.000, de 1999, deveria ser aplicado o coeficiente mais elevado. A Recorrente, por sua vez, insurge-se contra tal conclusão, argumentando que a própria autoridade fiscal identificou quais seriam suas únicas receitas de prestações de serviço, efetuado a exigência com o coeficiente de 38,4%, restando evidente que as demais receitas auferidas diziam respeito à revenda de veículos.

Entendo assistir razão à Recorrente. A autoridade fiscal detectou que a Recorrente exercia mais de uma atividade, contudo, além da compra e venda de veículo, constata-se que a outra atividade desenvolvida era remunerada mediante comissão pela intermediação dos financiamentos de veículos. Uma vez identificada as receitas advindas de tal prestação de serviços, a meu ver, resta evidente que os demais depósitos bancários somente poderiam dizer respeito a revenda de veículos, sendo aplicável, ante a impossibilidade de identificação do custo dos veículos revendidos, o coeficiente para determinação do lucro arbitrado de 9,6% para IRPJ e de 12% para a CSLL

O acórdão recorrido, por sua vez, referendou o entendimento da DRJ, conforme se extrai do seu voto condutor, *verbis*:

No mais, os demais argumentos basicamente repetem a impugnação. Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

[...]

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de manifestação de inconformidade, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, com exceção da responsabilização solidária que analisarei na sequência, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão, na parte que se aplica:

[...]

#### **Porcentual empregado para chegar à base de cálculo do IRPJ e das CSLL**

51. A tabela a seguir resume os percentuais empregados pela fiscalização para apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL e a pretensão da impugnante.

[tabela omitida]

52. Note-se, em primeiro lugar, que não há litígio no que diz respeito às porcentagens referentes às receitas apuradas a partir das notas fiscais de saída desacompanhadas de notas fiscais de entrada, 3ª linha da tabela acima.

53. Quanto aos casos restantes, nos dois primeiros deles – Depósitos bancários não justificados e Comissões apuradas por meio de DIRF – a autoridade fiscal encontra-se amparada pelo disposto no art. 537, parágrafo único do RIR, reproduzido a seguir:

Art. 537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto

devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 24, § 1.º).

54. Dada a própria natureza das omissões apuradas, que decorreram inequivocamente da inércia da impugnante, sabendo-se, ademais, que o ramo de atuação da Almirante Automóveis, cf. Item 58, à fl. 459, abrange atividades diversas, não foi possível à autoridade fiscal distinguir a natureza das receitas omitidas. É, portanto, perfeitamente legítima a aplicação do maior percentual, conforme estatuem literalmente a Lei e o Regulamento.

55. Finalmente, no que toca as notas fiscais de venda que vieram acompanhadas de notas fiscais de entrada, a fiscalização esclarece, *in verbis*:

106. Entretanto, neste caso, a receita bruta considerada é a diferença entre as notas fiscais de entrada e as notas fiscais de saída referentes a cada veículo e a alíquota do lucro arbitrado é de 38,40%, uma vez que a legislação vigente a equipara à operação de consignação, para efeitos tributários.

56. A legislação referida, que se encontra destacada à fl. 476 dos autos, é o art. 5.º da Lei n.º 9.716, de 26 de novembro de 1998, c/c o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, reproduzidos a seguir:

Lei n.º 9.716, de 1998

Art. 5.º 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.

Lei n.º 9.249, de 1995

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto

nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Vide Lei nº 11.119, de 2005)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

(...)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

(...)

b) intermediação de negócios;

(...)

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

57. Dado, portanto, que os autos aplicaram estritamente o disposto na lei, não merece prosperar a alegação da impugnante.

[...]

Entendo que a decisão recorrida está irretocável e deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

[...]

Quanto aos percentuais de presunção utilizados pela autoridade fiscal, com exceção das vendas amparadas por nota fiscal de entrada, a autoridade fiscal aplicou o percentual de presunção correto vez que não há como se precisar a real origem da receita. Por sua vez, o art. 5º da Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998, c/c o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, prevê a aplicação de tal percentual de presunção para as atividades de intermediação de negócios.

[...]

Já me posicionei em sentido contrário à pretensão da recorrente, ao examinar questão semelhante em outro processo julgado perante esta turma quando foi proferido o Acórdão nº 9101-005.390.

Não obstante, reexaminando a discussão e considerando os elementos dos autos, entendo que assiste razão à recorrente, na linha adotada no acórdão paradigma.

Com efeito, restou evidenciado que a contribuinte tinha como atividade principal a compra e venda de veículos próprios ou mediante consignação por terceiros, além da atividade de intermediação financeira entre seus clientes e instituições financeiras, cujas receitas restaram plenamente identificadas pela autoridade fiscal por meio dos dados constantes das DIRF's apresentadas pelas fontes pagadoras.

Assim, à míngua de qualquer outro elemento distintivo nos autos, há que se concluir que todos os demais recursos movimentados pela contribuinte adviriam de sua atividade comercial de compra e venda de veículos.

Nota-se que a autoridade fiscal identificou de forma direta algumas operações realizadas e as tributou separadamente das receitas apuradas com base em depósito bancário sem origem comprovada.

Quando identificou a entrada e a saída do veículo deu à receita obtida o tratamento previsto no art. 5º da Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998, c/c o art. 15, § 1º, inc. III da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, tributando a diferença, equivalente à receita de intermediação, aplicando o percentual majorado 32%, com a majoração de 20% decorrente do arbitramento.

Nas operações em que identificou apenas a existência de nota fiscal de saída, sem identificação de uma nota fiscal de entrada, a autoridade fiscal aplicou o percentual majorado de 8% e 12% (CSLL), previsto no caput do art. 15 da Lei nº 9.249/1995 e 20, inc. III da mesma lei, correspondente à atividade de comercialização, acrescido da majoração de 20% decorrente do arbitramento.

Ora, se as atividades de intermediação financeira estavam plenamente identificadas e as receitas correspondentes apuradas, todas as demais receitas correspondem, por dedução lógica, da atividade de compra e venda de veículos, como alega a recorrente.

Pode-se cogitar que, eventualmente, parte desses recursos movimentados poderia advir da compra e venda de veículos consignados, o que em tese poderia configurar operações de intermediação, nos termos previstos no art. 5º da Lei nº 9.716/1998 conforme entendeu o colegiado *a quo*.

Porém, há que se observar que tal forma de tributação é opcional ao contribuinte e, conforme devidamente observado pela autoridade fiscal ao efetuar o lançamento, para tanto é imprescindível a identificação tanto da compra (entrada) quanto da venda (saída) do mesmo veículo, mediante as respectivas notas fiscais de entrada e de saída.

Em assim sendo, há que se considerar que toda a receita advinda dos depósitos de origem não comprovada é proveniente da compra e venda de veículos, cujas operações não foram identificadas individualizadamente, o que impede a aplicação da opção prevista no art. 5º da Lei nº 9.716/1998, atraindo a regra geral de tributação da atividade comercial prevista no art. 15, caput da Lei nº 9.249/1995 (IRPJ) e na regra geral do art. 20 da mesma lei (CSLL)<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

[...]

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas

Desta feita, entendo que, no caso concreto, a melhor exegese para a aplicação do disposto no art. 24, § 1º da Lei nº 9.249/1995<sup>2</sup>, a despeito do exercício de atividades diversificadas, considerando que as receitas da atividade acessória (intermediação financeira) já foram perfeitamente identificadas e delimitadas, por corolário lógico toda a receita remanescente decorre da atividade de compra e venda de veículos, devendo ser aplicados os percentuais de apuração do lucro fixados em lei como regra geral, inerente às atividades comerciais.

Foi nesse sentido a conclusão do d. relator do Acórdão nº 9101-005.390, i. conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, *verbis*:

[...]

Nesse contexto, convém esclarecer que não se trata aqui de desconsiderar o comando legal que determina aplicar o maior percentual na hipótese do contribuinte possuir mais de uma atividade, mas sim de aplicar a norma presuntiva relativa à definição da base de cálculo correspondente ao lucro presumido levando em conta as circunstâncias do caso concreto, que apontam no sentido de que a movimentação bancária apurada é decorrente de operações comerciais (revenda de veículos) omitidas e não equiparadas à consignação.

Vale dizer, nesse caso específico, entendo que é possível, diante das próprias constatações fiscais, identificar que a atividade a que se refere a receita considerada omitida em face de presunção legal é de natureza comercial, afastando, assim, a regra geral de aplicação do maior percentual prevista no referido § 1º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995.

[...]

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso especial da contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Tadeu Matosinho Machado**

---

jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003)

<sup>2</sup> Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

ACÓRDÃO 9101-007.111 – CSRF/1ª TURMA

PROCESSO 13971.721263/2013-43

DOCUMENTO VALIDADO