



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.724047/2016-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1004-000.151 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 8 de abril de 2024
Recorrente AUTO PICKUP COMERCIO E LOCACAO DE VEICULOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA. IRPJ LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. VEÍCULOS USADOS. REVENDA. EQUIPARAÇÃO. CONSIGNAÇÃO.

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.

Inteligência da Súmula CARF nº 85.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Henrique Nimer Chamas - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, Jeferson Teodorovicz, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Henrique Nimer Chamas, Diljessa de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de IRPJ (fls. 2 a 17) lavrado em face da contribuinte, exigindo o recolhimento de crédito tributário decorrente da incorreta aplicação do coeficiente percentual de determinação do lucro presumido sobre as receitas tributáveis na atividade de **revenda de veículos usados mediante consignação**. Constatou-se que a contribuinte se utilizou do coeficiente de presunção de 8%, ao passo que deveria presumir o lucro de 32% sobre sua receita bruta. Aponta-se o descumprimento ao artigo 518 e 519 do RIR/1999, ensejando no auto de infração de IRPJ cujo valor corresponde a R\$ 162.292,20.

Sobre as observações contidas no Termo de Verificação Fiscal (“TVF”) (fls. 19 a 23), transcrevo o relatório do acórdão da DRJ, por bem dispor sobre os acontecimentos que ensejaram a autuação:

a) A Auto Pickup Comércio e Locação de Veículos Ltda, CNPJ nº 08.778.071/0001-21 é uma pessoa jurídica de direito privado e conforme a 1ª alteração de seu contrato social tem como objeto o comércio a varejo de veículos automotores, camionetas e motocicletas; a locação de veículos automotores e a intermediação na compra e venda de veículos automotores e motocicletas.

b) A ação fiscal teve início em 12/05/2015, com a assinatura do Termo de Início do Procedimento Fiscal pelo Sr. Philippe Eustáquio Furbino, CPF nº 046.859.606-29, sócio da empresa. Consequentemente, na determinação da base de cálculo da CSLL aplica-se também o percentual de 32% na apuração do tributo.

c) No Termo referido, entre outros solicitamos, no item 10, que o contribuinte elaborasse um demonstrativo pormenorizado listando para cada nota fiscal de saída o N° da Nota fiscal, a data de emissão, o valor e a operação (comércio ou consignação). Caso a operação fosse de consignação a empresa também deveria indicar a correspondente nota fiscal de entrada (N° da Nota fiscal de entrada, a data de emissão e o valor).

d) Em sua resposta a Auto Pickup limitou-se apenas a apresentar uma listagem das notas fiscais de saída e de entrada, emitidas em cada um dos meses de 2012.

e) Posteriormente, por meio do Termo de Intimação 01, o contribuinte foi intimado a informar a que se referiam as receitas constantes na sua DIPJ 2013, referente ao ano de 2012, que se sujeitaram ao percentual de oito por cento no cálculo do lucro presumido, bem como a que se referiam aquelas que se sujeitaram ao percentual de trinta e dois por cento.

Ao responder a este Termo a empresa informou que as receitas constantes da sua DIPJ 2013, que se sujeitaram ao percentual de 32% no cálculo do lucro presumido, referiam-se à prestação de serviços, ou seja, comissões recebidas dos bancos referente aos financiamentos. Em relação às receitas sujeitas ao percentual de 8% a Auto Pickup disse se tratarem de venda de veículos usados.

f) Ato contínuo, mediante o Termo de Intimação Fiscal 02 foi solicitado ao contribuinte que esclarecesse a razão da diferença obtida ao se comparar os valores constantes no demonstrativo, ou seja na listagem de notas fiscais, apresentado pela empresa em atendimento ao Termo de Início, com sua DIPJ 2013, pois os valores de receita declarados em cada um dos trimestres da DIPJ, referentes ao comércio de veículos usados, é muito inferior à soma dos valores das notas fiscais de saída, emitidas nos mesmos trimestres do ano de 2012.

g) Além disso, caso a razão utilizada para esclarecer a diferença do parágrafo anterior fosse o fato da empresa equiparar as operações de venda de veículos usados adquiridos para revenda às operações de consignação a Auto Pickup deveria informar, citando inclusive a base legal, por que para esta receita foi considerado o percentual de oito por

cento como base de cálculo para o lucro presumido e não o percentual de trinta e dois por cento.

h) Na sua réplica a empresa informou que a diferença questionada se deve ao fato de equiparar as operações de venda de veículos usados adquiridos para revenda às operações de consignação, na qual a base de cálculo do IRPJ é a diferença entre o valor pelo qual o veículo houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda e o seu custo de aquisição constante da nota fiscal de entrada.

i) Quanto à aplicação da alíquota de 8% ao invés de 32%, na determinação da base de cálculo do IRPJ, diz que entende que a alíquota correta é a de 8% e para justificar o seu entendimento transcreve partes de uma decisão judicial da qual não faz parte.

j) (...) o texto legal (...), vigente a partir de novembro de 1998, permitiu às empresas equipararem, para efeitos tributários, a operação de compra e venda de veículos usados à operação de consignação, nada mais lógico que se deduzir que as empresas que se utilizarem de tal faculdade apurem o lucro presumido como se realizassem operações de consignação. E para isso, naturalmente, terão que utilizar tanto a base de cálculo como a alíquota utilizadas neste tipo de operação.

k) Como na consignação não ocorre a transferência de propriedade da mercadoria a empresa que atua nestes moldes realiza na verdade mediação ou intermediação de negócios, sendo remunerada através de comissões ou corretagens. Assim sendo, a receita bruta da empresa que vende por consignação não é o valor da venda e sim o valor da comissão ou corretagem. Ao equiparar a venda de veículos usados às operações de consignação a Lei permitiu que a empresa considerasse como receita bruta não o valor da venda e sim o da diferença entre a venda e a compra do veículo usado.

l) Entretanto, a alíquota a ser utilizada para se determinar o lucro presumido nas operações de consignação é aquela correspondente à intermediação de negócios, já que ambas são operações do mesmo tipo e natureza. Tal alíquota é, segundo o parágrafo 1º do artigo 15 da Lei 9.249, trinta e dois por cento. Desta forma, a revendedora de veículos usados, que se utilizar da faculdade constante do artigo 5º da Lei 9.716, deve determinar o lucro presumido aplicando a alíquota de 32% sobre a diferença entre o valor de venda e de compra de cada carro.

m) Ao dizer na sua resposta que realiza operações de compra e venda e por isso utiliza a alíquota de 8% o contribuinte cai em contradição, pois ao mesmo tempo utiliza a base de cálculo de operação de consignação (a diferença entre o valor de venda e da compra) e não da operação de compra e venda (valor da venda). Desta forma a empresa não adota um procedimento ou outro, mas sim a parte que lhe é mais benéfica de cada um deles, incorrendo assim em erro na determinação do lucro presumido.

Citando a Súmula CARF n.º 85 e o Parecer COSIT n.º 45/2003, entendeu a autoridade lançadora que a contribuinte recolheu IRPJ a menor, lavrando o auto de infração com multa de ofício.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 209 a 220). Invocou a aplicação do artigo 5º da Lei n.º 9.716/1998, para equiparar a base de cálculo do IRPJ relativo à compra e venda de veículos automotores usados adquiridos para revenda com a da operação de consignação, qual seja a diferença positiva entre o produto da venda do veículo e seu custo de aquisição constante da nota fiscal de entrada. Cita conceitos doutrinários da consignação mercantil. Sustenta a não aplicação do coeficiente de 32% de presunção de lucro, pois este seria típico de atividades de prestação de serviços, ao passo que promovera um ato de comércio. Cita incompletamente uma jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Alega violação ao

princípio da legalidade estrita. Pugna, ao final, pelo afastamento da interpretação da Fazenda Nacional, nos termos da IN SRF n.º 390/2004, e pela anulação do auto de infração.

A 1ª Turma da DRJ09, no Acórdão n.º 109-005.705, julgou improcedente a impugnação da contribuinte, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. VEÍCULOS USADOS. REVENDA. EQUIPARAÇÃO. CONSIGNAÇÃO

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada a contribuinte em 17 de maio de 2021, apresentou Recurso Voluntário, em 10 de junho de 2021. Nas suas razões defende a aplicação do coeficiente de 8% para a base de cálculo do IRPJ na revenda de automóveis usados, ainda que equiparados à consignação mercantil, colacionando algumas jurisprudências do Superior Tribunal de Justiça das quais não é parte; empreende esforços para distinguir a compra e venda da consignação mercantil. Pleiteia, ao final, o encerramento e arquivamento do procedimento administrativo, declarando inexigível o crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Nimer Chamas, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

A lide tem por objeto a irresignação da contribuinte relacionada à aplicação do coeficiente de presunção de lucro de 32% na atividade de revenda de automóveis usados, quando equiparadas às operações de consignação, nos termos do artigo 5º da Lei nº 9.716/1998.

Esclarece-se que em nenhum momento há impugnação aos fatos descritos pela autoridade fiscal no TVF. A insurgência diz respeito, única e exclusivamente, ao direito aplicável ao caso, leia-se, ao coeficiente de presunção do lucro presumido.

Feitas essas considerações, passa-se à análise do caso.

O artigo 5º da Lei nº 9.716/1998 expressamente possibilitou às revendedoras de automóveis usados equiparar a sua tributação àquela adotada nas operações de consignação e,

assim, alterou as regras dos tributos federais incidentes sobre a atividade, as quais foram regulamentadas por atos normativos. Veja o excerto legal:

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.

No que tange ao IRPJ apurado pelo regime do lucro presumido, a Instrução Normativa RFB n.º 1.700/2017 disciplina a atividade de revenda de automóveis usados no artigo 242, expondo que: (i) será considerada receita bruta a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado tiver sido alienado e o seu custo de aquisição; (ii) o custo de aquisição será aquele ajustado entre as partes; e (iii) na determinação da base de cálculo do lucro presumido e do resultado presumido, será aplicado o percentual de 32% sobre a receita bruta, ao passo que no caso do lucro arbitrado e do resultado arbitrado com receita bruta conhecida, o percentual será de 38,4%.

Art. 242. 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.

§ 1º 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.

§ 2º Considera-se receita bruta, para efeitos do disposto neste artigo, a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado tiver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.

§ 3º O custo de aquisição de veículo usado, nas operações de que trata este artigo, é o preço ajustado entre as partes.

~~§ 4º Na determinação das bases de cálculo estimadas, do lucro presumido, do lucro arbitrado, do resultado presumido e do resultado arbitrado, aplicar-se-á o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta definida no § 2º.~~

§ 4º Na determinação das bases de cálculo estimadas, do lucro presumido, do lucro arbitrado, do resultado presumido e do resultado arbitrado, serão aplicados os percentuais de 32% (trinta e dois por cento) ou 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento), conforme o caso, sobre a receita bruta definida no § 2º. *(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1881, de 03 de abril de 2019)*

§ 5º A pessoa jurídica deverá manter em boa guarda, à disposição da RFB, o demonstrativo de apuração da base de cálculo a que se refere o § 2º.

§ 6º As disposições deste artigo aplicam-se exclusivamente para efeitos fiscais.

Portanto, quando optante pelo regime de apuração do IRPJ pelo lucro presumido, ao invés de aplicar o percentual de 8% sobre o valor total da venda – típico das operações comerciais –, poderá o sujeito passivo adotar o coeficiente de presunção do lucro da operação de revenda de automóvel usado de 32% – que é próprio das prestações de serviço –, mas sobre a *receita bruta mitigada*, resultado do valor da venda do automóvel usado deduzido o seu custo de aquisição.

Nota-se que a instrução normativa cumpriu, a contento, a prescrição legal de equiparação do imposto de renda sobre os dois tipos de negócio – serviço e comércio –, pois foram iguados os percentuais (32%) e aproximados os valores sobre os quais tais percentuais devem incidir – a receita bruta mitigada corresponde à comissão auferida pelo revendedor.

Isso significa, portanto, que juridicamente, nas operações equiparadas à consignação mercantil, tal como ocorrera no caso em tela, o coeficiente da presunção de lucro é, de fato, 32%.

Inclusive, o tema é objeto da Súmula CARF n.º 85, a qual vincula este julgador, veja:

Súmula CARF n.º 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.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 1803-01.159, de 17/1/2012 Acórdão n.º 1202-00.607, de 18/10/2011
Acórdão n.º 9101-00.193, de 16/6/2009 Acórdão n.º 9101-00.017, de 09/3/2009 Acórdão
n.º 107-09.463, de 13/8/2008

Tal situação, ressalta-se, é uma opção do sujeito passivo, pois este poderia apurar os tributos conforme a sistemática geral do lucro presumido.

A contribuinte não questionou a forma como a infração fora descrita e seus resultados. A fiscalização, a partir dos valores declarados na DIPJ 2013, recalculou o lucro que antes resultava dos 8% de coeficiente de presunção para adicionar os 24% correspondentes. Entendo, portanto, que houve a equiparação da revenda de automóveis usados à consignação mercantil, mas que a contribuinte não seguiu os ditames legais.

Os documentos carreados nos autos, bem como a conclusão no TVF, confirmam isso. Afinal, **os documentos contábeis analisados (relatório de demonstrativo anual de PIS e Cofins, demonstrativos de cálculo de tributos e o livro caixa) demonstram movimentações significativamente maiores do que a base considerada no auto de infração** – novamente, a extraída da DIPJ. Nesse sentido, veja o que consignado no TVF:

Ato contínuo, mediante o Termo de Intimação Fiscal 02 foi solicitado ao contribuinte que esclarecesse a razão da diferença obtida ao se comparar os valores constantes no demonstrativo, ou seja na listagem de notas fiscais, apresentado pela empresa em atendimento ao Termo de Início, com sua DIPJ 2013, pois os valores de receita declarados em cada um dos trimestres da DIPJ, referentes ao comércio de veículos usados, é muito inferior à soma dos valores das notas fiscais de saída, emitidas nos mesmos trimestres do ano de 2012.

(...)

Ao dizer na sua resposta que realiza operações de compra e venda e por isso utiliza a alíquota de 8% o contribuinte cai em contradição, pois ao mesmo tempo utiliza a base

de cálculo de operação de consignação (a diferença entre o valor de venda e da compra) e não da operação de compra e venda (valor da venda). Desta forma a empresa não adota um procedimento ou outro, mas sim a parte que lhe é mais benéfica de cada um deles, incorrendo assim em erro na determinação do lucro presumido.

Assim sendo, tratando-se de matéria impugnada que é objeto de Súmula CARF, mediante os fundamentos acima e de acordo com o artigo 114, §12º, inciso II, do RICARF, entendo não merece reforma a decisão *a quo* proferida pela DRJ.

Conclusão

Ante aos fundamentos contidos no voto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Henrique Nimer Chamas