



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15586.000584/2010-37
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1402-001.389 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSE CARLOS CARNEIRO - ME

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. COMÉRCIO VAREJISTA DE VEÍCULOS USADOS. EQUIPARAÇÃO A VENDAS EM CONSIGNAÇÃO.

As operações de venda de veículos usados da pessoas jurídica, cujo objeto social declarado em seus atos constitutivos seja a compra e venda de veículos automotores, são equiparadas, para efeitos tributários, a operação de consignação, razão pela qual a sua receita, para fins de apuração dos tributos federais, é a diferença positiva entre o preço de venda e o de custo dos veículos usados adquiridos para revenda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sandra Maria Dias Nunes, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto pela Fazenda Nacional.

Por pertinente, adoto o relatório da decisão recorrida, transcrito a seguir:

“1. No dia 29.06.2010, foram lavrados cinco autos de infração para exigir da interessada: a) imposto sobre a renda (IRPJ) no valor de R\$ 47.450,98; b) contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) no valor de R\$ 34.773,12; c) contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) no valor de R\$ 48.711,28; d) contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins) no valor de R\$ 143.501,74; e e) contribuição para a Seguridade Social (INSS) no valor de R\$ 411.655,60, todos os tributos acrescidos de multa e juros de mora.

2. A exigência do IRPJ (fls. 1.251/1.263) decorreu das acusações de omissão de receitas e de recolhimento insuficiente do tributo em função de diferenças apuradas nas suas bases de cálculo. As contribuições sociais (fls. 1.264/1.319) também foram exigidas em decorrência de tais acusações.

3. As obrigações tributárias são relativas ao ano calendário de 2006, e as infrações apontadas foram enquadradas nos dispositivos legais citados em cada um dos autos de infração.

4. Uma parte da omissão de receitas apontada foi punida com a multa agravada (150%); a outra parte assim como a outra infração apontada foram punidas com a multa proporcional de 75% (setenta e cinco por cento).

5. Encontra-se às fls. 1.202/1.229 um termo de verificação fiscal no qual a autuante disse, em comprimida síntese, relativamente à omissão de receitas:

5.1. que a interessada, optante pelo Simples, declarou receita bruta anual da revenda de veículos efetuada no ano calendário de 2006 de R\$ 119.620,00;

5.2. que, de acordo com as DIRF nas quais consta como beneficiária de importâncias pagas ou creditadas, recebeu R\$ 111.931,02 de instituições financeiras a título de comissões da competência daquele ano, mas não os escreveu e tampouco os ofereceu à tributação;

5.3. que, a despeito destas modestas receitas, a sua movimentação financeira anual no ABN AMRO e no ITAUBANK montou a R\$ 4.701.936,06;

5.4. que, com base nos seus livros Diário e Razão, nas suas notas fiscais e nos seus extratos bancários, observou que ela equiparou a venda dos veículos usados adquiridos para revenda às operações de consignação, equiparação somente admissível, segundo a autuante, para as empresas tributadas com base no lucro real ou presumido, na qual a base de cálculo dos tributos é constituída pela diferença entre o valor da alienação e o do custo dos veículos;

5.5. que tais livros não registram a movimentação bancária e nem as comissões e corretagens recebidas pela intermediação de contratos de financiamentos na aquisição de veículos, conforme declarado em DIRF;

5.6. que a constatação da venda de veículos desacompanhada da documentação fiscal comprobatória da sua compra levou a interessada a apresentar-lhe algumas notas fiscais de saída da Kurumá Veículos; não foram registradas no Diário, porém, todas as operações;

5.7. que, diante dos fatos apurados e até mesmo da falta do registro do recebimento de comissões apontado em DIRF, intimou sete instituições financeiras a confirmar as operações intermediadas pela interessada, as quais foram confirmadas pelos documentos e informações obtidos;

5.8. que, com base em outros documentos e informações, estes colhidos dos fornecedores e dos clientes da interessada, deparou-se com operações comerciais desacompanhadas de documentos e não escrituradas, assim como com subfaturamento das vendas e superfaturamento das compras, conforme detalhou no quadro estampado às fls. 1.213;

5.9. que, em respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, tentou cientificá-la destes outros documentos e informações; sem obter sucesso, porém, teve que se contentar em notificar o seu procurador, que, ao receber o termo de constatação, declarou desconhecer o seu novo endereço;

5.10. que, com a comprovação da realização de operações irregulares, demonstrou a ocultação de receitas que evidenciam o intuito de sonegar tributos;

5.11. que a escrita contábil da interessada não reflete a situação fática dos seus negócios e evidencia o seu “caixa dois”, pois não registra nem a entrada nem a saída de mercadorias, e “os lançamentos contidos no Livro Diário não merecem crédito, visto que os documentos probantes são irregulares”;

5.12. que, assim, a sua escrituração, por se encontrar eivada de vícios e desrespeitar princípios fundamentais da contabilidade, faz prova contra ela própria; e

5.13. que os quadros estampados às fls. 1.223/1.225 minudenciam a omissão de receitas apurada.

6. Quanto às insuficiências verificadas no recolhimento dos tributos sobre a receita bruta, disse a autuante que, no cálculo, considerou tanto as alíquotas correspondentes às faixas em que, computadas todas as receitas apuradas, enquadrava-se a interessada, quanto os valores por ela recolhidos espontaneamente. Disse ainda que também lhe aplicou a multa prevista no art. 21 da Lei nº 9.317, de 1996, porque ela, apesar de obrigada pela alínea “a” do inciso II do art. 13 daquela lei, deixou de comunicar à RFB a sua exclusão do Simples.

7. Por fim, disse a autuante que os fatos relatados acima comprovam o intuito doloso da interessada de ocultar, ou pelo menos retardar, o conhecimento da sua real situação financeira pela Administração Tributária, razão pela qual lhe aplicou a multa qualificada.

8. Cientificada dos lançamentos em 01.07.2010, a interessada se insurgiu contra eles no dia trinta seguinte (fls. 1.328/1.353). Preliminarmente, alegou a nulidade dos lançamentos por eles lhe cercearem o direito de defesa. Os fatos que comprovam, segundo ela, tal cerceamento são os seguintes: a) não foi cientificada dos documentos e informações obtidos de terceiros, haja vista que o seu procurador

não possuía poderes específicos para receber intimações ou termos de constatação da RFB; b) os autos de infração foram lavrados em cidade diferente da do seu domicílio tributário; e c) não houve a fixação da data de encerramento do procedimento fiscal, conforme determinam os artigos 196 do Código Tributário Nacional (CTN) e 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972, e além disso, tal data não consta, como deveria, no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

9. Contra o mérito, ponderou, em apertado resumo:

9.1. que, diante da suposta omissão de receitas, os lançamentos foram efetuados com base na receita bruta mensal então apurada, assim considerado o resultado das suas operações de venda de veículos;

9.2. que, no entanto, por ser a sua atividade principal o comércio varejista de veículos automotivos usados em geral, conforme consta da declaração de firma mercantil individual registrada na Junta Comercial do Espírito Santo juntada à impugnação (fls. 1.356/1.359), a base de cálculo dos tributos e contribuições federais por ela devidos é constituída pela diferença entre o preço de venda e o de custo dos veículos adquiridos para revenda, de acordo com o art. 5º da Lei nº 9.716, de 1998;

9.3. que a jurisprudência administrativa (Solução de Consulta nº 30, de 21.02.2005, SRRF, 6ª RF, e Solução de Consulta nº 344, de 15.10.2004, SRRF, 10ª RF) e até mesmo a Instrução Normativa SRF nº 152, de 1998, amparam a sua conduta de pagar os tributos com base na diferença acima mencionada;

9.4. que, a despeito de a instrução normativa dirigir-se apenas a pessoa jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não pode, apenas por ter optado pelo Simples, ser obrigada a apurar tributos federais com base na receita bruta definida no § 2º do art. 2º da Lei nº 9.317, de 1996; isso se constituiria, afinal, numa incongruência político-jurídica, pois o tratamento tributário privilegiado destinado às micro e pequenas empresas acabaria por prejudicá-las; e

9.5. que a forma de apuração dos tributos lançados destoa dos ditames legais aplicáveis à espécie, motivo pelo qual deve ser refeito todo o procedimento de cálculo dos lançamentos, que, por seu turno, redundará na conclusão de que não extrapolou os limites impostos pelo art. 2º da Lei nº 9.317, de 1996, e, portanto, não se sujeita à multa aplicada pela suposta falta de notificação de exclusão do Simples.

10. Em seguida, a interessada opôs-se à exigência da multa qualificada, contra a qual argumentou, em suma, que a nova redação do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pela Lei nº 11.488, de 2007, combinada com o art. 106, II, “c”, do CTN, impede a cobrança de valor calculado à razão de 150% (cento e cinquenta por cento) do tributo devido.

11. Por fim, a interessada postulou a realização de perícia e listou os quesitos a serem esclarecidos.

12. É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 12-35.067 (fls. 1.362-1.373) de 06/01/2011, considerou, por unanimidade de votos, parcialmente procedente o lançamento.

“Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. COMÉRCIO VAREJISTA DE VEÍCULOS USADOS. EQUIPARAÇÃO A VENDAS EM CONSIGNAÇÃO. As operações de venda de veículos usados da pessoa jurídica, cujo objeto social declarado em seus atos constitutivos seja a compra e venda de veículos automotores, são equiparadas, para efeitos tributários, a operação de consignação, razão pela qual a sua receita, para fins de apuração dos tributos federais, é a diferença positiva entre o preço de venda e o de custo dos veículos usados adquiridos para revenda.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS DE COMISSÕES. Faz-se mister o lançamento dos tributos sobre receitas de comissões não escrituradas e não declaradas que não tenham sido recolhidos espontaneamente.”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 19/03/2012 (AR fl. 1.478), a interessada não apresentou recurso voluntário.

A Delegacia de Julgamento recorreu de ofício tendo em vista a parte do crédito tributário exonerada ter excedido o limite de alçada previsto na legislação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

O recurso de ofício, reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Por entender que a decisão recorrida enfrentou adequadamente a questão, adoto seus fundamentos como razão de decidir no presente voto, na forma a seguir apresentada.

[...]

Reza o art. 5º da Lei nº 9.716, de 1998, que “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”. O fato de o artigo não particularizar as pessoas jurídicas beneficiadas com o tratamento tributário nele estabelecido deixa claro que a sua intenção é a de privilegiar a atividade explorada. Quer-me parecer claro, portanto, que qualquer pessoa jurídica que cumpra os requisitos estabelecidos no sobredito dispositivo legal, independentemente do regime de tributação adotado ou da opção pela forma de pagamento dos tributos devidos, fará jus ao tratamento tributário favorecido nele previsto. Não obstante, a Instrução Normativa SRF nº 152, de 1998, ao regulamentá-lo, estabeleceu, no seu art. 1º, que a beneficiária do tratamento tributário ali previsto é a pessoa jurídica sujeita à tributação pelo imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Seguramente para alguns – ou para muitos, sei lá – entre os quais se encontra, com certeza, a autuante, o fato de a norma complementar não mencionar a pessoa jurídica optante pelo Simples a exclui do tratamento tributário favorecido previsto na lei.

Com a devida vênia daqueles que comungam neste entendimento, frustrar-se-ia, por certo, o objetivo da Lei nº 9.317, de 1996, e da Lei Complementar nº 123, de 2006, caso prevalecesse esta interpretação. Afinal, como sagazmente ponderou a interessada, seria uma incongruência político-jurídica se um tratamento tributário privilegiado destinado às micro e pequenas empresas acabasse por prejudicá-las.

Por outro lado, há de se convir que, afora o lucro real, qualquer outro lucro é, em última análise, presumido, tenha ele a denominação que tiver. O lucro arbitrado, por exemplo, não deixa de ser presumido. Aliás, lembro que a ele se chega mediante o emprego do coeficiente de determinação do lucro que a lei houve por bem denominar de “presumido”, majorado em 20% (vinte por cento).

Como tanto o imposto quanto a contribuição incidem sempre sobre o lucro, é certo que, mesmo aqueles que optam pelo sistema simplificado de pagamento, pagam o imposto e a contribuição com base num lucro que também é presumido. Isto é matematicamente provável. A simplificação do sistema, porém, faz com que se salte a etapa de apuração do lucro, indo-se direto para a quantificação dos tributos, que, englobados, são recolhidos sob um único código de receita.

E para fulminar qualquer dúvida de que a Administração Tributária reconhece o direito da pessoa jurídica optante pelo Simples de se equiparar a que efetua operações de consignação, não posso deixar de transcrever uma das ementas do Parecer Cosit nº 45, de 17.10.2003, que diz:

“POSSIBILIDADE DE INGRESSO NO SIMPLES. OPERAÇÕES EM CONSIGNAÇÃO POR COMISSÃO. OPERAÇÕES DE VENDA DE VEÍCULOS USADOS.

É facultado às pessoas jurídicas que realizem operações em consignação por comissão (contratos de comissão, arts. 693 a 709, do Novo Código Civil, Lei no 10.406, de 2002), e às a elas equiparadas, o ingresso no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), por não configurarem estas atividades mera intermediação de negócios.

Dispositivos Legais: Lei no 9.317, de 05 de dezembro de 1996, art. 9o, XIII.”

Estou certo, portanto, de que o procedimento fiscal contrariou a legislação de regência da matéria ao estabelecer, como ponto de partida dos lançamentos, o preço de venda dos veículos adquiridos para revenda.

Assentado este entendimento, observo que, de acordo com o art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento; é da sua competência, portanto, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido. E a autoridade administrativa que constitui o lançamento é a que procede à auditoria, a que fiscaliza. Logo, a ela compete determinar a matéria tributável e o tributo por ventura não determinados pelo contribuinte objeto de fiscalização. Se a autoridade se equivoca ao aplicar a legislação de regência da matéria examinada e, por conseguinte, deixa de determinar corretamente a matéria tributável e o tributo devido, não cabe à autoridade julgadora fazer os acertos necessários para ajustar o lançamento à legislação tributária, pois este procedimento configuraria inovação, inadmissível na fase contenciosa do processo.

É de bom alvitre notar que, neste caso, não se trata de afastar uma parte da matéria tributável que se reputa improcedente; trata-se de dar nova configuração a um lançamento cuja matéria tributável e, conseqüentemente, o tributo cobrado se apresentam em desacordo com a lei, em virtude de lapso na sua interpretação.

Diante do exposto, não vejo outro caminho senão o de rejeitar integralmente os lançamentos decorrentes da acusação de omissão de receitas de vendas, apesar de se encontrar comprovada, nos autos, a prática da infração à legislação tributária. Portanto, perdeu-se, por ora, a oportunidade da exigência dos respectivos tributos.

[...]

Por fim, considerando que a omissão das receitas de comissão não contou com o concurso de nenhum ato ou documento fraudulento e nem implicou a necessidade de exclusão da interessada do Simples, rechaço a aplicação da multa qualificada e a da prevista no art. 21 da Lei nº 9.317, de 1996.

É o meu voto.

Processo nº 15586.000584/2010-37
Acórdão n.º **1402-001.389**

S1-C4T2
Fl. 1.498

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

CÓPIA