



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.720008/2011-86
ACÓRDÃO	1201-007.098 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	242 VEICULOS LTDA ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

RECEITA DA ATIVIDADE. VENDA DE VEÍCULOS USADOS.

Nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, o valor a ser computado na determinação da base de cálculo dos tributos devidos pela empresa revendedora será apurado segundo o regime aplicável às operações de consignação, ou seja, computando-se a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado e o seu custo de aquisição, cujo valor é o preço ajustado entre o proprietário vendedor e a empresa revendedora.

DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. RECEITA TRIBUTÁVEL. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

Na ausência de comprovação da origem de depósito bancário encontrado em conta bancária do contribuinte, a lei autoriza a presunção de que tal depósito é receita tributável, cabendo ao recorrente o ônus de apresentar prova em contrário.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2007

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aplica-se a mesma decisão sobre o lançamento de IRPJ para os demais lançamentos decorrentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Eduarda Lacerda Kanieski e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente). Ausente o Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto.

RELATÓRIO

242 VEICULOS LTDA ME, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 12-80.905 (fls. 562), pela DRJ Rio de Janeiro, interpôs recurso voluntário (fls. 597) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com a finalidade de obter a reforma daquela decisão.

O presente processo trata de lançamentos tributários para exigir IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, bem como juros de mora e multa de ofício (75%), relativos a fatos geradores ocorridos no ano 2007, conforme os autos de infração de fls. 50.

O lançamento de IRPJ é devido à omissão presumida de receitas diante da existência de depósitos bancários de origem não comprovada, bem como à omissão de receitas da atividade. O lançamento foi realizado sobre o lucro presumido, conforme opção do contribuinte.

Os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS são decorrentes dos mesmos fatos que deram ensejo ao lançamento de IRPJ.

Segundo o relato contido no Termo de Constatação Fiscal (fls. 39), o contribuinte atuava no comércio de veículos usados e era optante do lucro presumido, devendo a base de cálculo do IRPJ ser obtida pela diferença entre o valor de saída e entrada dos veículos vendidos, conforme a Instrução Normativa SRF 152/1998. Por essa razão, foram solicitados: Livro de Registro de Entrada, Livro Registro de Saída e Notas Fiscais de Entrada. Ao verificar tais documentos, foi constatada a omissão de receitas da atividade da empresa.

Também foi constatado que os valores registrados não eram compatíveis com a movimentação bancária, razão pela qual foram solicitados os extratos bancários das contas correntes do contribuinte.

Apreciando a movimentação bancária do contribuinte, verificou-se que esta não havia sido escriturada na sua contabilidade. Assim, os depósitos bancários foram considerados como receita omitida por presunção, conforme dispõe a Lei nº 9.430/96, visto que não houve a

apresentação de quaisquer documentos para a comprovação da sua origem, apesar das reiteradas intimações com essa finalidade. Ademais, como não havia qualquer indicativo de que os depósitos bancários se referiam à revenda de veículos usados, foi aplicado o percentual de 8% (oito por cento) sobre as bases apuradas para o cálculo do lucro presumido.

O contribuinte impugnou os presentes lançamentos tributários (fls. 296), inquinando de nulidade os lançamentos tributários e, no mérito, afirmando: que a fiscalização considerou como depósito não comprovado vários lançamentos bancários que não implicaram ingresso de recurso; que também realiza a venda de veículos novos, situação em que a sua receita é apenas a correspondente comissão e que as empresas revendedoras de veículos usados estão sujeitas a uma tributação diferenciada, fato não considerado pela fiscalização.

Antes de apreciar a impugnação, a autoridade julgadora *a quo* determinou a realização de diligência, nos termos do despacho de fls. 542, para averiguar se as movimentações bancárias apontadas pelo impugnante diziam respeito a transferências entre contas correntes suas e para averiguar se os documentos apresentados pelo impugnante evidenciam a venda de veículos novos em sua atividade.

A diligência requerida foi cumprida e registrada por meio do Termo de Diligência Fiscal de fls. 547, em que se concluiu que deveriam ser excluídos da base de cálculo seis depósitos bancários, totalizando R\$ 58.000,00, e que a alegação de venda de veículos novos não poderia ser verificada, por falta de evidências.

O contribuinte apresentou manifestação diante do resultado da diligência fiscal (fls. 555), mas a autoridade julgadora seguiu o entendimento da autoridade diligenciante e a impugnação foi julgada parcialmente procedente, por meio do acórdão ora recorrido (fls. 549).

O contribuinte apresentou, em seguida, o recurso voluntário de fls. 597, afirmando que a fiscalização apurou a base de cálculo dos tributos exigidos de uma forma mais gravosa, quando deveria ter adotado a forma menos gravosa também possível. O recorrente também afirma que realiza venda de veículos novos e que os depósitos bancários apontados pela fiscalização são o pagamento dos compradores, mas que não devem ser tributados, pois são repassados aos revendedores autorizados dos veículos novos, a menos de uma pequena comissão.

Os argumentos de defesa do recorrente serão detalhados e apreciados no voto que se segue.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

A intimação da decisão de primeira instância foi juntada aos autos em 13/05/2016 (fls. 588) e há registro da correspondente entrega em 23/05/2016 (fls. 620), embora o AR juntado

aos autos não esteja assinado (fls. 621). Contudo, o recurso voluntário foi juntado aos autos em 17/06/2016. Assim, entendo que o recurso foi apresentado em tempo hábil, devendo ser considerado tempestivo e, atendidos aos demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

O recorrente combate a decisão recorrida com os argumentos a seguir apresentados e apreciados.

1 FORMA DE TRIBUTAÇÃO

O recorrente afirma que a tributação pelo lucro presumido de empresas cuja atividade é a revenda de veículos usados pode ser feita pela forma usual ou por uma forma excepcional, em que a base para a presunção do lucro não é a receita bruta, mas sim a diferença entre o valor de venda e o custo de aquisição. Em seguida, afirma que a fiscalização adotou a segunda forma de tributação, o que resultou em um maior gravame para o contribuinte, o que deve ser afastado, conforme o seguinte excerto (fls. 598):

Como já antes destacado na Impugnação, por meio da publicação da Lei nº 9.716/98, ficou estabelecido um tratamento diferenciado em relação à tributação das receitas auferidas pela venda de veículos usados por pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores. A referida lei determinou que as operações de venda de veículos usados podem ser equiparadas, para efeitos tributários, como operação de consignação:

[...]

Quanto ao PIS e ao COFINS, a matéria em tela estava regulada através da IN SRF nº 247/02. Desta forma cumpre esclarecer que o objetivo de tais normas foi o de permitir que as empresas revendedoras de veículos usados computassem, na determinação da base de cálculo dos tributos federais, a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado foi alienado e o seu custo de aquisição, nos moldes aplicáveis às operações de consignação.

Deve ser aplicada a forma de tributação mais favorável ao contribuinte. No acórdão atacado ficou assentado que "não há nada na lei que determine que a fiscalização deva escolher a tributação, em tese, mais favorável ao interessado". Ousamos discordar desse entendimento. Poderíamos discorrer aqui sobre uma série de princípios jurídicos que se aplicariam a nossa argumentação, mas, por simplicidade, ficaremos somente com o singelo princípio de Justiça, aplicado na tributação.

Entendo que o recorrente se equivoca quando afirma que há duas formas de tributação para as revendedoras de veículos usados que optarem pelo lucro presumido, que é a forma prevista no artigo 5º da Lei nº 9.716/1998, *verbis*:

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.

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.

Em síntese, a tributação dessa atividade é equiparada à tributação de venda em consignação, ou seja, a receita deve ser encontrada pela diferença entre o valor da venda e o valor da aquisição dos veículos. Assim esclarecia a então vigente Instrução Normativa SRF nº 152/1998, *verbis*:

Art. 2º Nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, o valor a ser computado na determinação mensal das bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, pagos por estimativa, da contribuição para o PIS/PASEP e da contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS será apurado segundo o regime aplicável às operações de consignação.

§ 1º Na determinação das bases de cálculo de que trata este artigo será computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.

§ 2º O custo de aquisição de veículo usado, nas operações de que trata esta Instrução Normativa, é o preço ajustado entre as partes.

E assim foi feita a tributação da receita conhecida do contribuinte, conforme está descrito no seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal (fls. 39):

3. Tendo em vista que o contribuinte atua no comércio de veículos usados, foram solicitados no Termo de Intimação Fiscal de 11/05/2010, entre outros, Livro Registro de Entrada, Livro Registro de Saída, e Notas Fiscais de Entrada, haja vista que o sujeito passivo é optante do lucro presumido, devendo a base de cálculo do IRPJ ser obtida pela diferença entre o valor de saída e entrada do veículo, conforme Instrução Normativa SRF 152/1998.

[...]

9. Diante do exposto, foram apurados na forma da Instrução Normativa SRF 152/1998 a base de cálculo de IRPJ e reflexos, referente à revenda de veículos usados, devidamente comprovada por notas fiscais, livros fiscais e contabilidade, conforme quadro abaixo.

O recorrente incorreu em erro por não ter se atentado que o lucro presumido encontrado tem em sua base de cálculo não apenas a receita conhecida da venda de automóveis usados, conforme a regra supracitada, mas também a receita presumida em razão da existência de depósitos bancários de origem não comprovada. Apenas por isso o recorrente encontrou valores diferentes do que esperava.

O contribuinte não comprovou a origem dos depósitos bancários apontados pela fiscalização e a lei permite que tais depósitos sejam considerados receitas tributáveis, sendo acrescentados ao valor da receita conhecida da venda de veículos.

Portanto, o procedimento da fiscalização está correto, não merecendo reparos.

2 VENDA DE VEÍCULOS NOVOS - COMPROVAÇÃO

O recorrente afirma que os depósitos bancários apontados pela fiscalização estão relacionados à venda de veículos novos, quando o cliente deposita o valor de aquisição do veículo novo na conta do contribuinte e ele repassa o valor de aquisição à revendedora autorizada do veículo novo, de forma que a sua receita é apenas uma pequena parte do valor depositado. Contudo, o recorrente reconhece que não possui documentação de todas as operações de venda de veículos novos, conforme o seguinte excerto (fls. 602):

Uma vez escolhido o veículo pelo cliente, o sócio-gerente da RECORRENTE entra em contato com a revendedora de veículos novos a fim de verificar a disponibilidade do mesmo. Se o veículo estiver disponível para a venda, o sócio-gerente da RECORRENTE repassa os dados do cliente para a revendedora de veículos novos, de modo que a mesma possa emitir a nota fiscal de saída do veículo em nome do cliente. Também nessa ocasião, o sócio-gerente da RECORRENTE entra em contato com o agente financiador, caso o cliente deseje adquirir o veículo mediante uma operação de financiamento.

Caso o negócio se concretize, seja mediante um financiamento, seja mediante uma operação à vista, os recursos financeiros transitam pelas contas-correntes bancárias da RECORRENTE. Tanto o cliente, como o agente financiador podem depositar o numerário nas contas da RECORRENTE e a mesma os repassa para a revendedora de veículos novos.

Os ganhos da RECORRENTE nesses casos de intermediação de negócios relativos a veículos novos limitam-se a diferença entre o valor cobrado do cliente ou o valor financiado e o valor lançado na nota fiscal. Em alguns casos, inclusive, os ganhos financeiros para a RECORRENTE são irrisórios, em relação ao valor dos veículos, sendo os ganhos indiretos com o incremento das relações de confiança comercial entre a RECORRENTE e os clientes e os agentes financiadores o verdadeiro ganho.

Infelizmente, por mera questão de falta de organização e de guarda de documentação, a RECORRENTE não conseguiu juntar a documentação de todas as

transações efetuadas, somente a das enumeradas a seguir, que serão detalhadamente explicitadas.

De fato, o recorrente não traz qualquer prova da sua alegação. Nem mesmo a diligência fiscal determinada com a finalidade de averiguar essa possibilidade foi capaz de encontrar provas nesse sentido, conforme o seguinte excerto (fls. 548):

2.4 No que se refere ao item "2.2 - Alegação de intermediação de vendas de veículos novos" do Despacho da DRJ/RJO, cabem as seguintes considerações;

a) Conforme Livros de Registro de Entradas (fls. 198 a 207), não consta a entrada de quaisquer dos veículos novos indicados pelo contribuinte, objeto da alegada intermediação, indicados sua Impugnação.

b) Conforme Livros de Registro de Saídas (fls. 208 a 211), não consta a saída de quaisquer dos veículos novos objeto da alegada intermediação, indicados pelo contribuinte na sua Impugnação.

c) Conforme notas fiscais de entrada e saídas apresentadas à fiscalização (fls. 224 a 280), não constam a entrada ou venda de qualquer veículo novo objeto da alegada intermediação. Ressalte-se que as mercadorias que entram e saem do estabelecimento comercial devem estar amparadas por notas fiscais hábeis e idôneas, independentemente de se tratar de revenda, consignação ou intermediação.

d) Não consta na contabilidade (fls. 212 a 222) a receita decorrente da alegada intermediação de carros novos. Da mesma forma, não consta a contabilização da respectiva movimentação bancária oriunda da suposta intermediação de carros novos, nem a entrada e saída de tais veículos no Ativo.

e) Segundo as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte na Impugnação, em nenhuma delas consta o mesmo como vendedor ou intermediador. São notas fiscais de terceiros. Da mesma forma as cédulas de crédito bancário referem-se a terceiros. Os relatórios "Pagamento (veículo) Detalhes', elaborados pelo contribuinte, por si só, também não atestam a sua situação de intermediador. Ressalte-se que, com relação à alegada atividade com carros novos, na Impugnação o contribuinte informa que 'Infelizmente, por mera questão de organização e de guarda de documentação, a IMPUGNANTE não conseguiu juntar a documentação de todas as transações efetuadas...". Portanto, mesmo se hipoteticamente houvesse a intermediação de venda de carros novos, o contribuinte não poderia comprovar a origem de todos os depósitos bancários.

f) O contribuinte atua somente no ramo de venda de carros usados. Nesse sentido, o CNAE do sujeito passivo, constante do cartão de CNPJ, é tão somente o 45.11.1-02 - Comércio a varejo de automóveis, camionetes e utilitários usados. Tal CNAE consta também da DIPJ do ano-calendário fiscalizado (fls 7 a 18);

2.5 Em face do exposto, com base nas considerações supracitadas, não se pode vislumbrar a verossimilhança das alegações apresentadas pelo impugnante, de que efetuava também a venda de carros novos, além dos usados.

O recorrente traz uma alegação desamparada de qualquer prova. Ainda que seja possível que o contribuinte tenha intermediado a venda de alguns veículos novos, essa seria uma atividade excepcional e não haveria como segregar os depósitos bancários associados a esse tipo de negócio.

Também não é possível presumir que todos os depósitos bancários apontados pela fiscalização são originados em vendas de carros novos.

Considerando que é ônus do contribuinte comprovar a origem dos depósitos bancários e ele não cumpriu esse ônus, entendo que esse argumento de defesa deve ser afastado, por falta de fundamento fático.

3 CONCLUSÃO

Diante das razões acima expostas, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Neudson Cavalcante Albuquerque