



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 10880.022114/96-30
Recurso n° 162.719 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTRO - EXS.: 1991 a 1993
Acórdão n° 195-0.027
Sessão de 20 de outubro de 2008
Recorrente CARLOS ROBERTO CARVALHO DE LIMA (EMPRESA INDIVIDUAL)
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1991, 1992, 1993.

NORMAS PROCESSUAIS - PRECLUSÃO - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - Estão preclusos os argumentos inaugurados na fase recursal, os quais não foram suscitados na peça impugnatória, ou tampouco abordados na decisão recorrida, impedindo, portanto, o seu conhecimento e exame em instância superior.

INCOMPETÊNCIA DA DELEGACIA DE JULGAMENTO - NULIDADE - INOCORRÊNCIA - É legítima a transferência de processos administrativos entre as Delegacias de Julgamentos (DRJ), conquanto a atribuição da competência de apreciação da exigência questionada, "*in casu*", foi outorgada pela Portaria n° 1.033 de 27/08/2002, art. 1º, não havendo, pois, que se cogitar qualquer nulidade de ato praticado por agente revestido dos poderes necessários à sua execução.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - INAPLICABILIDADE - Inaplicável o instituto da prescrição intercorrente ao processo administrativo, nos termos da Súmula n° 11 do 1º CC, a qual dispõe que "*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal*".

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO - O IRPJ, para os fatos geradores ocorridos até o período-base de 1991, antes da instituição do sistema de tributação em bases correntes, é considerado um tributo sujeito ao "*lançamento por declaração*", tendo, portanto, o início da contagem do prazo decadencial a partir da entrega da respectiva declaração de rendimentos da pessoa jurídica.

EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A PESSOA JURÍDICA - EXERCÍCIO HABITUAL DE COMÉRCIO - São empresas

individuais, equiparadas às pessoas jurídicas, as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens e serviços.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - EXCLUSÕES - A inexistência de escrituração regular autoriza o arbitramento do lucro de contribuinte equiparado à Pessoa Jurídica, com base nas compras comprovadas, sendo incabível qualquer tipo de exclusão ou redução na base de cálculo do imposto não prevista em lei.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1991, 1992, 1993

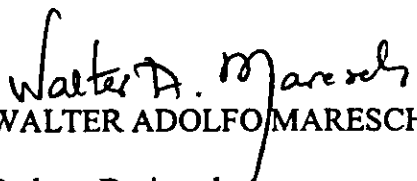
LANÇAMENTO DECORRENTE OU REFLEXO - Diante da íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente ou reflexo o que foi decidido em relação ao lançamento dito principal ou matriz.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido os Conselheiros Luciano Inocêncio dos Santos (Relator) e Benedicto Celso Benicio Júnior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Walter Adolfo Maresch.


JOSÉ CLOVIS ALVES

Presidente


WALTER ADOLFO MARESCH

Redator Designado

Formalizado em: 19 MAR 2009

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra a decisão da DRJ que manteve parcialmente o lançamento efetuado contra o sujeito passivo, qualificado nos autos, em

decorrência de terem sido lavrados, em 20/06/1996, os autos de infração de fls. 30/53, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, exercícios de 1991 e 1992 e ano-calendário de 1992, à Multa por Atraso na Entrega das Declarações de Rendimentos dos exercícios de 1991, 1992 e 1993, e ao Imposto de Renda Retido na Fonte, ano-calendário 1992, que pretendem a exigência de créditos tributários nos montantes de 124.562,29 UFIR e de 50.663,18 UFIR, respectivamente.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 30 a 32, a fiscalização constatou que o contribuinte adquiriu 26 (vinte e seis veículos) no período autuado, conforme relação de fls. 30/31, os quais não foram relacionados nas Declarações do Imposto de Renda - Pessoa Física dos respectivos períodos.

Concluiu a autoridade fiscal que o Sr. Carlos Roberto Carvalho de Lima, em nome individual, teria praticado atividade de natureza comercial, mediante a venda a terceiros de bens, sendo, portanto, equiparado a pessoa jurídica, nos termos do artigo 97, § 1º, "b", do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80) e Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, parágrafo primeiro, "b".

Registrou a autoridade fiscal que, intimado em 12/12/1995 (via AR), e pessoalmente em 28/05/1996 (fls. 01 e 02), a apresentar em boa e regular forma, a escrituração contábil referente à comercialização dos veículos acima mencionados, tal solicitação não foi atendida, bem como as datas e os valores das revendas não foram esclarecidos.

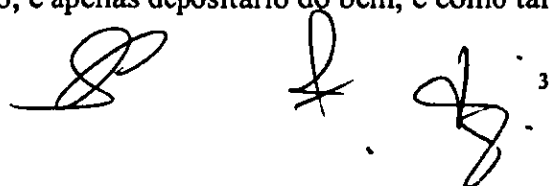
Dado à inexistência e/ou recusa por parte do contribuinte em apresentar os livros da sua escrituração à autoridade tributária (Diário e Razão ou outro meio em que a referida escrituração estivesse registrada, como fichas, meios magnéticos, etc.), foi procedido o arbitramento do lucro, consoante disposição expressa no artigo 7º do Decreto-lei nº 1.648, de 1978, posteriormente alterado pela Lei nº 8.541, de 1992, art. 21, incorporados, respectivamente, pelo RIR/1980 (art. 399, III) e pelo RIR/1994 (art. 539, III), bem assim, no art. 14 e parágrafo único da Lei nº 8.218, de 1991, com nova redação que lhe foi dada pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 1991, reproduzido no inciso VII do art. 539 do RIR/1994.

Em face da não apresentação dos livros comerciais e fiscais, relativamente aos períodos-base de 1990, 1991 e ano-calendário de 1992, o arbitramento do lucro da empresa recorrente foi efetuado na forma prevista no artigo 400, parágrafo 4º, do RIR/1980, mediante a aplicação do coeficiente previsto na Instrução Normativa SRF nº 108/80, sobre os valores das compras, uma vez que a receita bruta não é conhecida.

Como enquadramento legal do lançamento reflexo, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, foi capitulado o artigo 41, §§ 1º e 2º, da Lei nº 8.383, de 1991.

O contribuinte tomou ciência dos lançamentos, em 20/06/1996, e apresentou em 19/07/1996, a impugnação de fls. 55/69, alegando, em síntese, que:

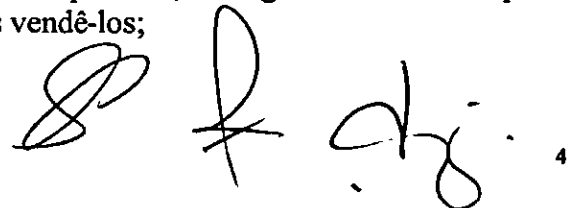
- as notas fiscais juntadas ao processo envolvem operações com consórcios, portanto, da leitura do artigo 66 da Lei nº 4.728, de 14 de julho de 1965, alterado pelo Decreto-lei nº 911, de 1º de outubro de 1969, que estabelece normas sobre alienação fiduciária, depreende-se que o contribuinte não possui um bem na exata interpretação deste conceito, mas apenas um direito, é apenas depositário do bem, e como tal



3

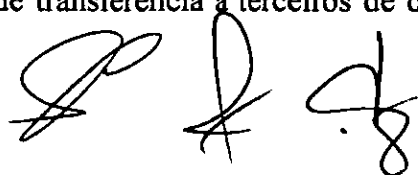
deveria ter cumprido a regra contida nos manuais de Declaração de Rendimentos de Pessoas Físicas, relacionando-os na Declaração de Bens, coluna “discriminação”;

- a falta de informação dos bens e direitos adquiridos e alienados em 1991, na Declaração de Rendimentos Imposto de Renda Pessoa Física não foi feita por falta de informação e de organização pessoal, mas não com a intenção de burlar o Fisco, porque, a bem da verdade, a margem de lucro nestas operações é simplesmente um pouco melhor do que o rendimento de uma caderneta de poupança e o que eventualmente possa ter escapado da tributação é simplesmente desprezível diante da enormidade do valor apresentado pela fiscalização. Isto porque o ganho realizado pelo contribuinte representa, na realidade, a variação do preço do carro, que naquela época era superior ao da correção monetária mais os juros da caderneta de poupança;
- as notas fiscais apresentadas registram, como não poderia ser diferente, o preço total do bem, contudo, sendo os carros adquiridos através de cartas de créditos emitidas por consórcios, isto significa que o contribuinte pagou somente uma fração do bem e não detém sua propriedade, é apenas seu depositário. Portanto, somar o valor total das notas fiscais e afirmar que o contribuinte possuía essa enormidade é simplesmente um absurdo. Como os consórcios trabalham com 50 meses, o que representa pagar 2% do bem ao mês, quitar o consórcio é definitivamente uma empreitada para quatro anos e dois meses;
- os consórcios naquela época de grande inflação, corrigiam o preço do veículo mensalmente e como o preço dos veículos subia acima dos índices oficiais de correção monetária, a operação toda era equivalente a possuir uma poupança melhorada. Investir em consórcios foi, aliás, um conselho dado por muitos analistas econômicos e jornalistas especializados naquela época. O momento certo de se fazer o saque e reaplicar novamente em nova conta era quando a cota era contemplada;
- a transferência de uma cota contemplada deveria ser feita junto com a empresa de consórcio, diante do qual o novo devedor assina um contrato intitulado “Transferência de Creditado”. O valor recebido pelo contribuinte não era exatamente o que havia sido pago, mas era calculado em termos percentuais das prestações pagas em relação ao preço do carro atualizado. Isto significa dizer: o que havia sido pago com uma correção um pouco acima da inflação oficial;
- a explicação dada demonstra quão absurda é a suposição fiscal de que o contribuinte dispunha da capacidade financeira para adquirir todos aqueles veículos à vista. E o que é pior, a fiscalização não considerou em momento algum o fator reaplicação do capital. Considerou apenas aquisições como se o contribuinte pudesse, em algum momento adquiri-los todos para somente depois vendê-los;



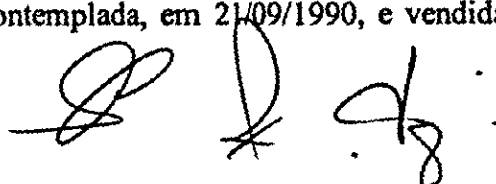
4

- os documentos anexados deixam claro que o que o contribuinte fez foi adquirir cotas de consórcios e assim que fossem contempladas, transferi-las a terceiros. Muitos documentos não foram recuperados, devido à distância no tempo em que estes fatos ocorreram. Hoje todos esses papéis constituem arquivo morto das empresas envolvidas. Em alguns outros casos seria mais difícil obter essa informação porque representam transferências para pessoas próximas, que para evitar cobranças de taxas extras pelas administradoras seguiram pagando em nome do autuado até a quitação do débito;
- o valor das notas fiscais representam o valor da venda e não da compra como entendeu a douta fiscalização. Afirmar desconhecer a receita bruta, para então arbitrar com base no valor das compras, é simplesmente fechar os olhos para a realidade do país, pois, de todo o universo de bens nenhum produto comercializável tem o preço tão rigidamente acompanhado como acontece com os carros. São diversas publicações diárias, semanais ou mensais, absolutamente isentas, produzindo listas de cotações tanto para carros novos como usados de todas as marcas e modelos;
- no Demonstrativo 2 temos os valores que constam das notas fiscais e nas colunas seguintes as cotações encontradas em tabelas de preços publicadas na revista especializada “Quatro Rodas” e no suplemento “Bolsa JC Semanal” publicada no “Jornal A Tarde”. Essas cotações foram tomadas nas datas mais próximas possíveis da emissão das notas fiscais para que se possa comparar os preços. Da observação do referido demonstrativo conclui-se que as revendedoras, normalmente, também proprietárias dos consórcios, nunca entregavam o carro por valor inferior ao de mercado, o usual é que tendo o consorciado como um consumidor cativo podiam fazê-lo pagar um pouco mais caro. Diante deste quadro como se pode afirmar que sobre o preço elevado da revendedora pode o contribuinte ter mais 25% de margem de lucro? E como foram arbitrados três anos consecutivos, no último, a previsão é de uma margem de 36%, o que significa comprar um carro por 30.000 e vendê-lo por 40.800. É uma margem de lucro que seria o sonho de qualquer revendedora, mas talvez só alcançada pelo ladrão que trabalha com custo zero;
- o arbitramento em litígio teria valores diferentes se fossem respeitados alguns preceitos da própria legislação fiscal, que a contribuinte entende serem aplicáveis ao caso concreto, especificamente o contido no artigo 802 do RIR/1994, acerca do que se considera preço de alienação, bem como as disposições contidas no artigo 804, também do RIR/1994. Invoca, também, o artigo 895 do RIR/1994 que cuida do arbitramento de rendimentos, aplicado sobre pessoa física, em casos de sinais exteriores de riqueza;
- o artigo 97 do RIR/1980, que embasou a equiparação à pessoa jurídica, literalmente fala em “venda a terceiros de bens ou serviços” e não cuida do caso em tela, ou seja, de transferência a terceiros de direitos. Outra



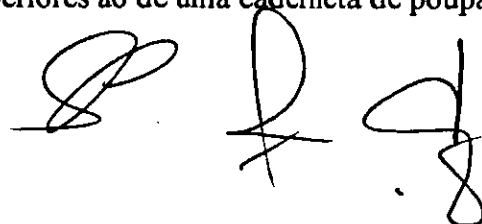
impropriedade da capitulação legal do Auto de Infração é que o item "b" do referido dispositivo legal é bastante impreciso na expressão "*as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro*", deixando ao arbítrio da autoridade fiscal determinar qual quantidade e em que circunstâncias se configura a habitualidade da atividade comercial. O Auto de Infração não caracterizou um possível estabelecimento comercial do contribuinte, isto, inclusive, porque não poderia, por inexistir;

- a impugnante considera paradoxal a afirmação de que houve habitualidade e apresentar a venda de tão somente três veículos no ano de 1990 e outros cinco no decorrer do ano de 1991, que na verdade nem vendas eram, foram transferências de consórcios, para equipará-lo a pessoa jurídica;
- a Lei n° 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que dentre outros aspectos, cuida de definir a venda de bens de pequeno valor para efeito de não incidência do Imposto de Renda, trata com naturalidade a venda de mais de um bem num único mês, estabelecendo, entretanto, um certo rigor apenas nas operações com imóveis;
- o que se pretende no caso em tela é punir exemplarmente, com todo o rigor da lei, admitindo-se apenas para argumentar, que caberia a aplicação do arbitramento com as regras contidas nas Portarias n° 22/79, 76/79, 264/81 e 217/83, item 1, letra "a", e isto apenas para o ano-calendário de 1992, sobre os valores comprovados das transferências anexados com esta impugnação;
- o veículo correspondente ao item 03 da relação constante do Termo de Verificação deve ser excluído, pois seria correspondente à cota 114, grupo 64, do consórcio Battistella Adm. Consórcios, informada no item 09 da Declaração de Bens da Pessoa Física, ano-base de 1990;
- o item "b" do parágrafo único do artigo 404 do RIR/1980, que trata da atribuição de rendimentos tributáveis na pessoa física, não é aplicável ao contribuinte, pois o *caput* deste artigo fala em "remuneração do administrador da pessoa jurídica" e não pode ser interpretado extensivamente para aí incluir a "pessoa física equiparada a pessoa jurídica", por ferir frontalmente o artigo 112 do Código Tributário Nacional. Cita ementa do acórdão CSRF/01-0.315/83 com o seguinte teor: "*PESSOA FÍSICA EQUIPARADA A PESSOA JURÍDICA – Não cabe a tributação de remuneração estimada, no caso de titular de empresa individual equiparada pela prática de operações imobiliárias*";
- no preenchimento da Declaração de Bens do ano-base de 1990 foram cometidos alguns equívocos. Explica que o item 9 da Declaração de Bens, correspondente à "*cota não contemplada de Battistella Adm. Consórcios*", refere-se ao grupo 64, cota 114 e ao contrário do que foi informado, tal cota foi contemplada, em 21/09/1990, e vendida, sendo



que o adquirente utilizou o crédito para retirar um GOL GTS, correspondente ao item 03 da relação do Termo de Verificação, conforme se pode verificar pela respectiva nota fiscal, razão pela qual este item deve ser retirado da lista, por constar da declaração do IRPF;

- o item 12 da Declaração de Bens informa a posse de um Monza SLE, adquirido em 09/1990, pelo valor de Cr\$1.600.000,00, contudo, esta informação é repetitiva, pois esse carro corresponde ao item 09, relatado acima, e o valor informado, além de absurdo, é pura ficção, não existe;
- o item 08 da Declaração de Bens do ano-base de 1991 informa um Monza 90, grupo 820, cota 89 e consta como valor acumulado do ano-base de 1991, a importância de Cr\$1.543.755,00, valor totalmente arbitrário, pois o consórcio foi transferido para Daniel Pinheiro Lima, fato verificável pelo cadastro emitido em nome deste senhor em 25/03/1991, data da transferência. Pelos extratos, conclui-se, também, que o contribuinte apenas pagou as três primeiras parcelas daquele ano, o que perfaz Cr\$226.790,00. Somados ao que havia pago no ano anterior teremos Cr\$763.757,48 e nunca Cr\$1.543.755,00 (elabora demonstrativo de apuração de acréscimo patrimonial anual para o ano-base de 1991, segundo o qual inexistente acréscimo patrimonial a descoberto);
- o contribuinte transcreve o demonstrativo de acréscimo patrimonial a descoberto, elaborado pela fiscalização, para o mês 01/1991, e em seguida argumenta que a autoridade fiscal deixou de considerar os recursos provenientes da venda de uma linha telefônica por Cr\$2.500.000,00, conforme indicado no item 17 da Declaração de Bens, com a inclusão dos quais não haveria acréscimo patrimonial a descoberto. Aduz que, na verdade, a fiscalização decidiu arbitrariamente, sem nenhum elemento probante, considerar essa fonte de recurso para o resto do ano;
- Em seguida, pede o cancelamento do Auto de Infração, ou, na recusa deste pleito, a exclusão do item 3, que está incluído na Declaração de Bens. Solicita, ainda, que se apure, como manda a lei, o possível ganho de capital nos itens 2, 12, 14 e 20, aos quais junta recibos de venda.
- Prossegue, solicitando a revisão do arbitramento, inclusive no tocante à inclusão dos anos de 1990 e 1991 e, muito em particular, quanto à aplicação dos índices que foram empregados, buscando dimensionar a injustiça a níveis menos intoleráveis.
- Diante da perspectiva oferecida pelo Demonstrativo 3, pede que se verifique que os recursos limitados foram aplicados e reaplicados, que o contribuinte não dispunha como até hoje não dispõe da soma total daqueles recursos, como se pretende tributar. Deve-se considerar que todo o ganho realizado circunscreveu-se a receber uma correção monetária e juros superiores ao de uma caderneta de poupança comum.



- Finalizando, espera ver acolhida a sua impugnação, protesta pela juntada de todos os documentos cabíveis e pela produção das provas em direito admitidas, determinando-se, afinal, a insubsistência dos referidos autos.

Diante o exposto, a DRJ de Salvador-BA deu parcial provimento à impugnação, negando o pedido de juntada posterior de documentos e, no mérito, manteve parcialmente o lançamento dos Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de 32.488,16 UFIR (trinta e dois mil quatrocentos e oitenta e oito inteiros e dezesseis centésimos de Unidades Fiscais de Referência) e ao Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor de 15.522,05 UFIR (quinze mil quinhentos e vinte e dois inteiros e cinco centésimos de Unidades Fiscais de Referência), acompanhados da multa de ofício, no percentual de 50% para o exercício de 1991 e no percentual de 75%, para o exercício de 1992 e para os meses do ano-calendário de 1992, e dos juros de mora, afastando-se, porém, a aplicação da TRD como juros de mora, no período compreendido entre 04/02/1991 a 29/07/1991 e também afastando o lançamento da Multa por Atraso na Entrega das Declarações de Rendimentos dos exercícios de 1991, 1992 e 1993, no valor de 16.346,49 UFIR (dezesseis mil, trezentos e quarenta e seis inteiros e quarenta e nove centésimos de Unidades Fiscais de Referência).

Insurgindo-se contra a decisão da DRJ, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 09/08/2007, onde, em resumo, alega:

- nulidade do auto de infração em função do local onde foi lavrado;
- nulidade da decisão da DRJ por incompetência para apreciar o caso;
- ter ocorrido prescrição intercorrente;
- que o crédito foi alcançado pela decadência; e
- que não exercia atividade habitual que ensejasse a sua equiparação à pessoa jurídica, refutando o critério adotado para arbitramento do lucro, repisando argumentos tratados em sua peça impugnatória.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos necessários à sua admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Antes de enfrentar o mérito do lançamento, "*mister*" se faz, analisar as quatro questões preliminares invocadas pela recorrente, vejamo-nas, pois.

No que se refere à nulidade do auto de infração, argüida pela recorrente, em função do local onde o auto de infração foi lavrado, cumpre-se destacar, que essa matéria só

está sendo inaugurada, no processo em comento, nesta fase recursal, não tendo sido suscitada na peça impugnatória ou tampouco abordada pela DRJ na decisão recorrida.

Com efeito, considera-se preclusa a referida matéria, como reiteradamente tem decidido esse conselho, como se extrai da ementa do acórdão n° 104-23190 da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Relator Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, proferido na sessão de 28/05/2008, que assim versa (*in verbis*):

"NORMAS PROCESSUAIS - PRECLUSÃO - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - A preclusão prevista no art. 17, do Decreto n° 70.235, de 1972, na redação dada pela Lei n° 9.532, de 1997, de matéria não impugnada, impede o conhecimento de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo."

Desta forma, afasto a preliminar de nulidade do lançamento, aventada pela recorrente, em função do local onde o auto de infração foi lavrado.

No que concerne à nulidade da decisão "*a quo*", em função da alegada incompetência da DRJ de Salvador-BA para analisar o caso em tela, também não assiste razão à recorrente, conquanto a Portaria n° 1.033 de 27/08/2002, em seu art. 1º, confere competência à DRJ de Salvador (DRJ/SDR) para julgar o referido processo.

Portanto, sendo a transferência de processos administrativos entre as Delegacias de Julgamentos legítima, não há que se falar em nulidade da decisão por incompetência daquela DRJ, razão pela qual se rejeita também essa preliminar.

Quanto à questão da "*prescrição intercorrente*", aventada pela recorrente, melhor sorte também não lhe assiste, tendo em vista o entendimento já pacificado neste conselho, que originou a edição da Sumula n° 11, a qual assevera que "*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal*", razão pela qual afasto mais essa preliminar.

Sobre a preliminar de que o crédito tributário já teria sido fulminado pela decadência, argüida pela recorrente, "*mister*" se faz, inicialmente, dirimir a questão acerca de qual das modalidades de lançamento de que se tratam, "*in casu*", tendo em vista que a definição desta classificação, é condição "*sine qua non*" para a determinação do termo inicial do prazo decadencial.

Nesse sentido, note-se que o lançamento abrangeu fatos geradores ocorridos nos períodos-base de 1990, 1991 e 1992, assim, somente as exigências dos períodos-base do ano-calendário de 1992 estão sob a égide da Lei n° 8.383/1991, que instituiu o sistema de tributação do IRPJ em bases correntes, a qual lhe deu, incontestavelmente, todas as características de tributo, sujeito ao "*lançamento por homologação*".

Quanto aos fatos geradores ocorridos em 1990 e 1991, em que pese haja algumas controvérsias doutrinárias acerca da classificação das modalidades de lançamento do IRPJ, antes da vigência da aduzida Lei n° 8.383/1991, entendo que, "*in casu*", tratam-se de "*lançamento por declaração*" e não de "*lançamento por homologação*", dado as características próprias do IRPJ, vigentes àquela época, as quais não se amoldam, a meu ver, ao "*lançamento por homologação*", mas que se enquadram perfeitamente ao "*lançamento por declaração*" quando aplicadas ao caso em comento.

  9

Com efeito, verifica-se que as exigências relativas aos anos de 1990 e 1991, se tratam de "lançamento por declaração", cujo termo inicial é o previsto no art. 173, I do CTN, enquanto que àquela referente ao ano de 1992, trata-se de "lançamento por homologação", com termo inicial consubstanciado no art.150, § 4º do mesmo diploma.

Desta forma, tendo a recorrente tomado ciência dos lançamentos em 20/06/1996, as exigências mais antigas, quais sejam, dos períodos-base de 1990 e 1991, não haviam sido fulminadas pela decadência, pois, o termo inicial para contagem desse prazo, neste caso, deve ser contado a partir da entrega da respectiva declaração de rendimentos da pessoa jurídica, razão pela qual, o prazo de 5 cinco anos não havia se esgotado naquele momento.

Ora, se as exigências mais antigas não foram alcançadas pela decadência, tampouco as mais recentes o foram, conquanto, também afastou essa última preliminar aventada pela recorrente.

Quanto as questões de mérito aduzidas pela recorrente, em apertada síntese, podemos resumi-las basicamente em dois pontos, quais sejam, (i) refutar o critério adotado para arbitramento do lucro e (ii) que o contribuinte não exercia atividade habitual que ensejasse a sua equiparação à pessoa jurídica, enfrentemo-nos, pois.

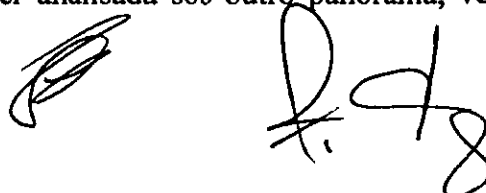
No tocante ao critério adotado pela autoridade lançadora para o arbitramento do lucro com base no valor atribuído às "compras" de veículos, trata-se de hipótese prevista na norma que é normalmente aplicável quando não se conhece a receita auferida pelo contribuinte, como no caso em tela.

Assim, num primeiro plano, o fato da autoridade lançadora ter adotado o critério de arbitramento do lucro com base nas compras, "per si", não pode ser escusado pelo contribuinte, pelo fato deste procedimento estar perfeitamente amparado na norma, assim como também, não há que se aventar fazer exclusões, nessa mesma apuração, não previstas em lei, como cogita a recorrente, contudo, essas considerações ainda não são suficientes ao deslinde da do caso, senão vejamos.

A recorrente alega que não exercia qualquer atividade habitual que ensejasse a sua equiparação à pessoa jurídica, pois apenas vendia cotas contempladas de consórcio, operação que não se confunde com o comércio de veículos, como apontado pela autoridade lançadora.

Assevera ainda, a recorrente, que o comprador da cota contemplada adquiria o veículo, mas também assumia o ônus das obrigações remanescentes das prestações do consórcio e que, portanto, não recebia importância equivalente à venda de veículos, aduzindo ainda, que a quantidade de transações que realizou no período, não seria suficiente para caracterizar a habitualidade das operações.

No que se refere à habitualidade das atividades exercidas pela recorrente, também não lhe assiste razão, pois a quantidade operações, comprovadas nos autos, é maior que a usualmente praticada por pessoas físicas e, embora essa situação isolada, também não seja suficiente para o deslinde da questão, não se pode negar a sua força probatória no conjunto de situações constatadas. Destarte, porém, que a alegação da recorrente, de que não realizava atividade comercial de venda de veículos, deve ser analisada sob outro panorama, vejamos, pois.

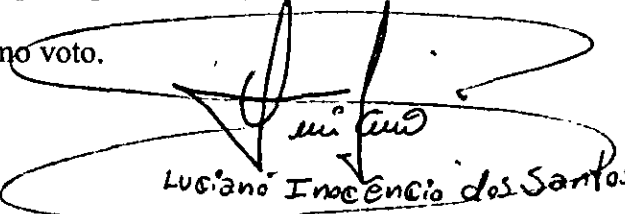


De fato, a situação de alienar, para terceiros, cotas contempladas de consórcio, a título oneroso, não está entre as atividades entendidas como “comerciais”, de acordo com a legislação (comercial) vigente à época dos fatos geradores lançados, tampouco está entre as atividades de prestação de serviço que pudessem equiparar a recorrente como pessoa jurídica para fins tributários, pois suas características são cessão de direitos e não de atividade comercial ou prestação de serviços.

Ora, mesmo tendo saído os veículos das concessionárias, formalmente, em nome da recorrente para, só em seguida, serem transferidos aos adquirentes das cotas contempladas, isso não modifica a “essência” das operações praticadas, as quais devem sobrepor-se à forma para fins de tributação.

É cediço também que tais operações não poderiam ficar à margem da tributação, como o fez o recorrente, porém, sabemos também que essa exigência, constituída por meio do lançamento, deve retratar adequadamente os fatos a que se subsumem a norma de regência, o que não parece ser o caso de equiparação da recorrente à pessoa jurídica, sob pena de mácula insanável, que, a meu ver, não temos como ignorar, assim, dou provimento ao recurso para afastar o lançamento principal e os lançamentos reflexos dele decorrentes.

É como voto.


Voto Vencedor

Conselheiro WALTER ADOLFO MARESCH, Redator Designado

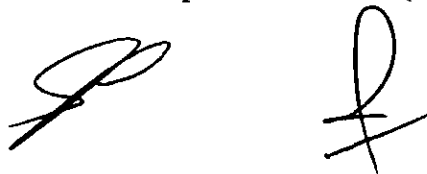
Rejeitadas as preliminares prejudiciais de mérito, passamos a enfrentar a questão de mérito, na qual restaram vencidos o senhor conselheiro relator e o conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior.

Como visto, trata o presente processo de lançamento de IRPJ e tributos reflexos, cujo lançamento decorreu em virtude de equiparação à pessoa jurídica tendo em vista a constatação da prática de operações mercantis em caráter habitual com o fim especulativo de lucro, nos anos 1990, 1991 e 1992.

Conforme termo de verificação e intimação às fls. 01/02, constatou a fiscalização que o contribuinte pessoa física, adquiriu e alienou no decorrer dos anos de 1990, 1991 e 1992, 27 (vinte e sete) veículos de passeio.

Entendendo tratar-se de operações mercantis praticadas com habitualidade e na ausência de registro formal de pessoa jurídica, foi atribuído ao contribuinte “ex-officio” um CNPJ (fls. 03) e efetuada a equiparação à pessoa jurídica nos termos da legislação fiscal.

O lançamento para exigência do imposto foi realizado pela modalidade do lucro arbitrado dada a ausência de escrituração contábil utilizando-se para apuração da receita tributável o valor de face constante das notas fiscais de compra dos veículos (fls. 04 a 29).



Em seu recurso voluntário insurge-se o recorrente contra a manutenção do lançamento através da decisão de primeira instância, alegando em síntese:

- a) Que a quantidade de vendas registradas pelo contribuinte não é suficiente para caracterizá-lo como pessoa jurídica;
- b) Que não se pode considerar o valor total das notas fiscais como receita tributável mas tão somente o valor efetivamente recebido;
- c) Que devem ser excluídas as quotas dos consórcios declaradas na Declaração de Rendimentos Pessoa Física.

Em relação ao item "a" de que a quantidade de vendas realizadas não teria o condão de fazer incidir a regra de equiparação à pessoa jurídica, não assiste razão ao interessado.

Com efeito, conforme suas próprias declarações produzidas na primeira instância e reprisadas no recurso voluntário, o contribuinte exerceu com habitualidade e com fito de lucro a atividade de compra e venda de veículos nos anos calendários 1990, 1991 e 1992.

Embora alegue de que na verdade não comercializou veículos mas quotas de consórcio em nada lhe aproveita pois a tradição dos veículos está comprovada pelas notas fiscais emitidas em seu nome pelas concessionárias, restando plenamente caracterizada a atividade negocial constatada pela fiscalização.

Com relação a pretensão do item "b" de que deve ser considerado como valor tributável apenas a parcela efetivamente recebida tampouco merece acolhida a pretensão do recorrente.

Considerando a ausência de escrituração regular o lançamento de ofício foi realizado pela modalidade do lucro arbitrado que não comporta reduções ou exclusões de qualquer tipo, limitando-se a adotar uma das modalidades previstas na legislação tributária que pode ser a receita bruta conhecida ou o valor das compras entre outros.

Desconhecida a real receita bruta auferida em relação às vendas dos veículos, adotou a fiscalização como base tributável o valor das compras devidamente comprovadas através das notas fiscais emitidas pelas concessionárias (fls. 04 a 29).

Destarte, incabível a redução pretendida na base de cálculo do imposto lançado de ofício uma vez que realizado pelo lucro arbitrado tendo por base índice aplicado sobre o valor das compras apuradas em cada período.

Melhor sorte não colhe o contribuinte em relação a sua pretensão de exclusão dos consórcios que eventualmente foram indicados em sua declaração de rendimentos pessoa física.

É que a simples menção de tais quotas de consórcio em sua DIRPF não tem o condão de retirá-las da pessoa jurídica equiparada, pois a equiparação surte efeitos em relação ao total de bens da mesma espécie, não havendo previsão legal para exclusão de alguns bens como pretende o recorrente.



Mesmo que porventura tivesse declarado integralmente todas as quotas de consórcios adquiridas e vendidas na declaração de bens da DIRPF, não elidiria a equiparação e a conseqüente tributação das operações através da pessoa jurídica equiparada.

Diante do exposto, voto pela manutenção integral da decisão de primeira instância para no mérito negar provimento ao recurso em relação ao lançamento principal de IRPJ e pela íntima relação de causa e efeito também em relação ao IR Fonte.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2008.

Walter A. Maresch
WALTER ADOLFO MARESCH

