

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10783.001720/94-94
Recurso nº : 125.843
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1994
Recorrente : FABRIS E MENEGUELLI LTDA.
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2001
Acórdão nº : 105-13.566

IRPJ - TRIBUTAÇÃO POR ESTIMATIVA - BASE DE CÁLCULO NA REVENDA DE COMBUSTÍVEIS - A base de cálculo do IRPJ mensal por estimativa para contribuintes que exercem a atividade de revenda de combustíveis, tributados pelo lucro real anual, é constituída pela aplicação do percentual de 3% sobre a receita bruta mensal, conforme definição do art. 14, § 3º da Lei nº 8.541/92.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Subsistindo o lançamento objeto do auto de infração principal, igual sorte colhe o que tenha sido formalizado como decorrência ou reflexo daquele.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FABRIS E MENEGUELLI LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


DANIEL SAHAGOFF - RELATOR

FORMALIZADO EM:

25 SET 2001

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10783.001720/94-94

Acórdão nº : 105-13.566

Participaram, ainda do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, MAGDA COTTA CARDOSO (Suplente convocada), MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long vertical stroke extending downwards.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo nº : 10783.001720/94-94

Acórdão nº : 105-13.566

Recurso nº : 125.843

Recorrente : FABRIS E MENEGUELLI LTDA.

RELATÓRIO

FABRIS E MENEGUELLI LTDA., inscrita no CNPJ do MF sob nº 27.243.892/0001-85 foi autuada, em 10 de março de 1994 para recolher IRPJ no valor de 10.187,64 UFIR e CSLL no valor de 13.552,44 UFIR, mais multas de ofício e encargos monetários.

Isto porque no ano calendário de 1993 a interessada considerou a margem de lucro bruto obtida na revenda de combustível como se essa fosse sua receita bruta mensal.

O enquadramento legal do lançamento de IRPJ foi baseado nos artigos 389/391, inciso I do RIR/1980, combinados com o art. 1º do Dec. Lei nº 1895 de 16/12/81 e arts. 14, 15, 23 e 24 da Lei 8.541/92. O lançamento da CSLL foi fundamentado através da Lei 7.079/88, art. 2º e artigos 38 e 39 da Lei 8.541/92

A interessada apresentou impugnações relativas à CSLL (fls. 55 e 56) e IRPJ (fls. 57 até 84), estando suas razões contidas na segunda impugnação, relativa ao imposto principal.

A contribuinte requereu, também, a realização da perícia econômica-financeira para evidenciar que a tributação da forma pretendida pelo auto de infração inviabilizaria economicamente o setor de revenda de combustíveis no país.

Aduziu a empresa uma série de argumentos, muitos dos quais reiterados no presente recurso, todos eles devidamente examinados pela DRJ, que os afastou fundamentadamente, assim como negou a realização da perícia, pelo fato de já constarem nos autos todos os elementos necessários e suficientes para a formação de convicção do julgador.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 10783.001720/94-94
Acórdão nº : 105-13.566

Afinal, o julgador monocrático acolheu em parte a impugnação, para reduzir a multa de ofício de 100% para 75%, face ao disposto no art. 106 inciso II letra "c" do C.T.N., mantendo integralmente o crédito do IRPJ e CSLL exigido.

Irresignada, a interessada recorreu a este Conselho.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a vertical stroke at the end, positioned to the right of the text "É o Relatório."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 10783.001720/94-94
Acórdão nº : 105-13.566

VOTO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O recurso é tempestivo e a ausência de depósito recursal de 30% foi suprida por decisão proferida pelo Exmo. Sr. Juiz da 6ª Vara Federal da Seção Judiciária do Espírito Santo em Mandado de Segurança impetrado pela empresa, razões pelas quais conheço do recurso.

Alega a interessada em suas razões, contidas no próprio recurso e em razões aditivas de fls. 136, em resumo, o seguinte:

1) que a decisão "a quo" diverge de entendimento da Primeira Câmara deste 1º Conselho no sentido de que é incabível a exigência de diferença de imposto no próprio período base anual, ou seja, antes de encerrado do prazo para apuração do lucro real (Acórdão 101-87.168 de 15/9/94);

2) que, no entanto, prolatados pela mesma Colenda 1ª Câmara existem acórdãos divergentes, entre os quais o de nº 101-87.118 de 14/9/94;

3) que "restou demonstrado" que na atividade de revenda no varejo de combustíveis e derivados a base de cálculo para apuração do IRPJ, por lucro presumido ou estimativa, conforme Lei 8.541/92 é a margem bruta de comercialização fixada pelo Poder Público;

4) que a DRJ, sobre este aspecto, teria feito "assertivas fantasiosas e inconclusivas" pois, segundo o "decisum", o Parecer CST nº 945 de 1986 estaria baseado na opção feita previamente pelo contribuinte de apuração do IRPJ pela sistemática do lucro real e não pela do lucro presumido ou estimado, quando o referido Parecer não teria feito essa distinção;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº : 10783.001720/94-94
Acórdão nº : 105-13.566

5) que a interessada optou pelo recolhimento mensal do IRPJ e CSLL por estimativa, conforme lhe facultou a Lei 8.541/92, calculados sobre uma base de 3% de sua receita bruta que, segundo diz ela, empresa, seria a margem de revenda que lhe concede o Governo Federal, através da Portaria do Ministério da Fazenda e não o total de suas vendas;

6) que o legislador, ao fixar percentuais sobre a receita para obter o lucro presumido ou estimado deve fazê-lo de maneira a não inviabilizar o negócio do contribuinte, mas, ao contrário, facilitar-lhe a atividade simplificando o procedimento e evitando enorme carga de obrigações fiscais e contábeis;

7) que, se em troca da simplificação de procedimentos, o legislador pretendesse elevar a carga tributária, o objetivo da lei estaria turbado;

8) que esse objetivo da lei não seria atingido, a prevalecer o entendimento de que o contribuinte está obrigado a aplicar o percentual sobre o preço de bomba do combustível e não sobre a margem de revenda (que a empresa insiste em denominar receita bruta);

9) que o entendimento da DRJ obrigaria o setor da interessada a calcular o imposto estimado ou presumido sobre receitas de terceiros, inviabilizando a opção por esse regime de tributação simplificada;

10) que a própria S.R.F. entende que, pelo fato dos preços dos postos serem estipulados pelo Governo Federal, o que fixa antecipadamente a margem bruta dos postos, a receita bruta do setor seria sua margem bruta, sendo somente essa margem sujeita a tributo, ainda que se apure omissão de receita ou omissão de compras, conforme P.N. nº 945 de 1986;

11) que, a prevalecer o auto de infração, chegar-se-ia à situação esdrúxula pela qual o contribuinte com registros em ordem ficaria obrigado a calcular seu lucro estimado ou presumido sobre o preço total de venda, enquanto o contribuinte que, dolosamente, omitisse compras, ou vendas, teria seu lucro calculado sobre a margem bruta;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10783.001720/94-94
Acórdão nº : 105-13.566

12) que este Conselho, no caso de companhias de seguros, entendeu que a parte dos prêmios correspondentes aos resseguros não constituíam receita própria da companhia seguradora, para fins do IRPJ, mas, sim da empresa resseguradora;

13) cita Barros Leães para dizer que não se incluem na receita bruta: 1) as entradas financeiras que não tenham pertinência com a atividade prestada; 2) as entradas financeiras que não se apresentam como receita própria, visto não constituírem fatos modificativos do patrimônio do contribuinte;

14) volta a insistir, a fls. 128 e 129 na tese de que a parte repassada à distribuidora não é receita, terminando por dizer que a pretensão fiscal constituir-se-ia em ofensa ao princípio da capacidade contributiva;

15) alega que no curso do exercício não cabe multa punitiva, eis que lançada antes da empresa fazer o ajuste devido, na declaração anual a ser apresentada;

16) isto porque na leitura dos arts. 25 e 26 da Lei 8.541/92 se percebe que o imposto pago sobre o lucro estimado é provisório e não definitivo;

Em um primeiro aditamento, a contribuinte diz ter a União decaído de seu direito por ter decorrido, entre a impugnação do auto e seu julgamento prazo superior a 6 anos.

Alega, mais, que apurou a diferença entre o lucro real e os recolhimentos mensais, nada devendo de IRPJ ou CSLL, estando quites com a Receita Federal.

Aduz que o valor cobrado (R\$ 71.000,00 em valores de fevereiro de 2001, segundo a empresa) implicaria no fechamento de seu estabelecimento.

Em um segundo aditamento, a empresa faz remissão à Lei 8.541/92 para explicar que esse diploma legal estipulou que as pessoas jurídicas em geral e, opcionalmente, as sociedades civis de prestação de serviços relativos às profissões regulamentadas são tributadas pelo imposto de renda tendo por base o lucro real, presumido ou arbitrado, apurado mensalmente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo nº : 10783.001720/94-94

Acórdão nº : 105-13.566

Portanto, as pessoas jurídicas devem apurar o lucro real ou presumido, mensalmente.

Continua dizendo que, no entanto, a lei ofereceu à pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real (o qual deve ser apurado mensalmente), quando satisfeitas determinadas condições, o direito de optar pelo pagamento do imposto mensal estimado, ou seja, a pessoa jurídica continua obrigada a apurar o lucro real, todavia o imposto recolhido mensalmente é uma aproximação.

Conclui afirmando que a pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exercendo a opção pelo recolhimento do imposto por estimativa:

1) embora sujeita às regras de apuração do lucro real por período mensal, deve apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano;

2) terá direito a compensar o que for apurado na declaração anual com o imposto recolhido por estimativa atualizado;

3) deverá recolher até o mês de abril do ano subsequente, em quota única, a diferença entre o imposto devido sobre o lucro real anual e o recolhimento mensal por estimativa, se a diferença for favorável ao Fisco.

Afirma, ainda, que a Lei 8.541/92 só previa, para o recolhimento mensal insuficiente ou suspenso o recolhimento integral do imposto, mais juros e correção monetária (art. 42).

Que somente ao depois, com o advento da Lei 8.894/94, é que a falta ou insuficiência no recolhimento do imposto por estimativa foi apenada, através de acréscimo de parágrafo ao pré-citado art. 42.

Insiste a empresa em que o Fisco somente pode exigir IRPJ, tendo como base de cálculo o lucro real, o lucro presumido, ou lucro arbitrado e que tal entendimento foi confirmado, posteriormente, pelo art. 890 do RIR/94.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10783.001720/94-94

Acórdão nº : 105-13.566

Diz, mais, sofismando, que o auto lavrado não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses, pois não se trata de falta ou insuficiência no pagamento do IRPJ devido, mas sim de “diferenças” no recolhimento do imposto calculado por estimativa, o qual seria, futuramente, diminuído do IRPJ efetivamente devido.

Segue argumentando que artigo 165 da C.F. ao determinar que a L.D.O. orientará a elaboração do orçamento anual, dispondo sobre alterações na legislação tributária, leva à conclusão de que o período-base de incidência do IRPJ continua sendo o ano civil.

Prossegue asseverando que as referências à apuração mensal, inclusive aquelas contidas na Lei 8.541/92, devem ser tomadas apenas como formas de resguardar a Fazenda Pública dos efeitos da inflação galopante, terminando por dizer que inexistente provisão legal para o lançamento realizado quando, embora encerrado o período-base anual de incidência do IRPJ, a pessoa jurídica tenha exercido a opção pelo recolhimento do imposto por estimativa, faltando tão somente a apresentação do formulário denominado “declaração de ajuste”.

Afirma que o Acórdão nº CSRF/01-02.521/99 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao declarar que:

“... Constatada, antes do encerramento do ano-calendário, a insuficiência dos recolhimentos, cabível a exigência da diferença dos tributos recolhidos a menor, acrescida de multa de ofício...” estaria favorecendo a interessada, pois, segundo arrazoa ela a frase “antes do encerramento do ano calendário” excluiu a possibilidade de tal cobrança após encerrado o período base, ainda que antes da apresentação da declaração.

Além disso, afirma, que “o recolhimento mensal por estimativa” (expressão vigente até a Lei 8.981/95, quando se passou a utilizar a frase “ pagamento mensal do imposto”), uma vez encerrado o ano calendário, deixa de ter relevância , de vez que agora, o importante é o acerto de contas entre Fisco e contribuinte, que se fará por ocasião de entrega da declaração de rendimentos.

Handwritten signature and a circular stamp.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

Processo nº : 10783.001720/94-94

Acórdão nº : 105-13.566

Aduz, afinal, que a assertiva da DRJ de que no ano calendário de 1993, a escolha definitiva do sistema de tributação somente se dava por ocasião da entrega da DIRPJ seria somente meia-verdade, pois o § do art. 23 da Lei 8.541/92 estabelecia que:

“A opção será formalizada mediante o pagamento espontâneo do imposto relativo ao mês de janeiro ou do mês de início da atividade.”

Insiste em que o Fisco somente poderia apurar o resultado por uma de três formas: a) pelo lucro real; b) com base no lucro presumido, ou c) arbitrando o lucro tributável.

Isto posto, passo a decidir:

Em relação a duas preliminares levantadas em razões aditivas, deixo de aprecia-las como preliminares por não terem sido formuladas na ocasião própria, ou seja, quando da apresentação do recurso.

Considero-as, apenas, mais um argumento.

A alegação de decadência (fls.131) que teria se operado por ter transcorrido período de tempo superior a 6 anos entre a autuação e seu julgamento pela DRJ é quase risível, eis que a autuação tem o condão de interromper a contagem do prazo prescricional ou decadencial e qualquer demora no julgamento do recurso não tem a virtude de restabelecer a fluência do prazo interrupto.

Quanto à “preliminar” de nulidade do lançamento (fls. 137 até 144), nenhum dos argumentos ali expendidos aponta qualquer fato que pudesse tornar o auto de infração nulo, senão que nesse trecho se discute o mérito, isto sim, do presente feito.

Em seu recurso, a empresa limitou-se, praticamente a argumentar, que o percentual de 3% sobre a receita bruta seria excessivo, impossibilitando sua atividade e que, em seu caso, por se tratar de atividade com preços regulamentados pelo Governo Federal, tanto na compra quanto na venda, o percentual haveria de ser aplicado sobre a margem bruta e não sobre a receita bruta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

Processo nº : 10783.001720/94-94
Acórdão nº : 105-13.566

A Lei 8541/92, para evitar os efeitos da elevada inflação, então vigente, sobre a arrecadação do IRPJ, estabeleceu o regime de apuração mensal do lucro real.

Deu aos contribuintes, no regime de lucro real, no entanto, a faculdade de optarem por fazer recolhimentos mensais por estimativa, apurando o lucro real anualmente e, então, fazendo o acerto entre o que foi pago mensalmente por estimativa e o efetivamente devido; se a soma dos recolhimentos mensais, for menor que o lucro real anual apurado, o contribuinte deve recolher a diferença em quota única, até a data da entrega da declaração, caso contrário, a diferença a favor do contribuinte, corrigida, será compensada nos meses subseqüentes ao fixado para entrega da declaração anual, podendo, alternativamente, ser objeto de restituição ao contribuinte.

Verifica-se, pois, que os argumentos relativos à capacidade contributiva caem por terra, eis que, se o adiantamento do imposto calculado na forma da lei for excessivo, basta ao contribuinte passar a apurar o lucro real mensalmente, livrando-se assim, do "excesso" representado pela aplicação do percentual de 3% previsto em lei.

No caso em tela, tendo a interessada, optado pelo benefício de não ter de apurar o lucro real todos os meses, fazendo-o anualmente, ficou obrigada a antecipar o tributo na forma prescrita pela legislação, ou seja, com base em sua receita bruta, que, axiomáticamente, não se confunde com margem bruta.

A Lei 8541/92 ainda deu aos contribuintes enquadrados na condição da interessada a faculdade de migrar do sistema de antecipação mensal do imposto por estimativa para o sistema de apuração do lucro real mensal no correr do ano calendário (§ 3º do art. 23), faculdade da qual a contribuinte não se utilizou.

Realmente, como reiteradas vezes afirmou a interessada em seu recurso, o IRPJ pode ser apurado somente por três modalidades: pelo lucro real, pelo lucro presumido ou por arbitramento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

Processo nº : 10783.001720/94-94

Acórdão nº : 105-13.566

No caso, por opção da própria contribuinte, trata-se de lucro real, que deve ser apurado mês a mês, ou pago mês a mês por estimativa, recolhimentos mensais estes que serão acertados por ocasião de apuração do lucro real anual.

O recolhimento mensal insuficiente sujeita o contribuinte a autuação para recolher o "quantum" correto, com acréscimo de multa e outras cominações legais, tendo a particularidade de somente poder ser lançado até a apuração definitiva do lucro real, por ocasião e entrega da declaração, pois, após esse fato, já não se pode falar em lucro real recolhido por estimativa de maneira insuficiente, mas há que se falar já em lucro real efetivamente apurado.

Assim entendeu a Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº CSRF/01-02.521/99, publicado no D.O.U. de 31/3/99, cuja ementa foi transcrita às fls. 96 e 97).

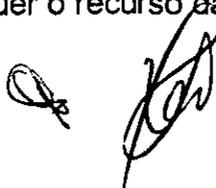
Conforme este r. Julgado, ao longo do ano calendário e no início do exercício, até a apuração efetiva do lucro real anual, a insuficiência de recolhimentos constatada pelo Fisco redundará na exigência de diferença dos tributos recolhidos a menor, acrescida de multa de ofício.

O argumento de que o recolhimento por estimativa tomaria seu negócio inviável é pueril, pois, se assim fosse, bastaria à interessada apurar mensalmente o lucro real, escapando, então, da estimativa "escorchante".

A alegação de que o preço de custo seria "receita de terceiros" não pode prevalecer, até porque sabe-se que, regra geral, os postos de combustíveis, na época de inflação alta, compravam a prazo e vendiam à vista, sendo a receita financeira grande parte de seu lucro, o que torna evidente que a comparação com a sistemática do resseguro é descabida.

Resumindo:

Primo: a estimativa far-se-á tomando-se por base a receita bruta e não a margem bruta, como quer o recurso da contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

13

Processo nº : 10783.001720/94-94
Acórdão nº : 105-13.566

Secundo: não é correta a afirmação das razões aditivas de que o recolhimento por estimativa insuficiente não pode ser objeto de autuação e pena até a entrega da declaração. Pelo contrário, ao longo do ano calendário e até a entrega da declaração é que o recolhimento insuficiente é apenado, pois, após tal entrega, só pode o Fisco cobrar o que for apurado pelo sistema do lucro real.

Considerando que a CSLL é calculada de forma reflexa em relação ao IRPJ, mantido o lançamento daquele, igual decisão aplicar-se-á a esta.

Face ao exposto NEGÓ PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 26 de julho de 2001.



DANIEL SAHAGOFF

