



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

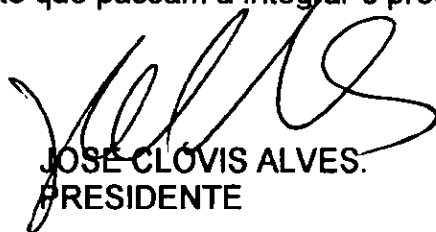
Mfaa-6


Processo nº : 10783.001724/94-45
Recurso nº : 130.404
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX : DE 1994
Recorrente : AUTO SERVIÇO LOURENÇÃO LTDA
Recorrida : DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ
Sessão de : 20 DE MARÇO DE 2003
Acórdão nº : 107-07.073

I.R.P.J - C.S.L.L. Ex 1.994 - INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO ESTIMADO - Efetuado o lançamento de ofício após o encerramento do período de apuração, e neste verificado a existência de Lucro real inferior a base presumida, sob pena de irregular transformação da exigência de imposto e contribuição em instrumento de punição (CTN art. 3º), é incabível a cobrança do imposto e da contribuição social, não antecipados.
Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO SERVIÇO LOURENÇÃO LTDA.

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


JOSE CLÓVIS ALVES.
PRESIDENTE


EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo n° : 10783.001724/94-45
Acórdão n° : 107-07.073

Recurso n° : 130.404
Recorrente : AUTO SERVIÇO LOURENÇÃO LTDA

RELATORIO

Trata-se de retorno de diligência, cujo relatório anterior assim descrevi:

"A autuada já qualificada nestes autos recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 114/131, protocolada em 09-05-2001, da DECISÃO da DRJ/RJO n° 0149 fls. 92/103 – cientificado em 06-04-2000 (AR - carimbo - fls. 110 - data da intimação 04-04-01), que considerou procedente em parte os lançamentos consubstanciados nos autos de infrações: fls 06/12 e 13/21 relativos ao IRPJ e CSLL ano calendário de 1.993.

As fls. 179/181 manifestações da unidade preparadora no sentido da tempestividade do recurso.

As fls. 186/187 confirmação de arrolamento de bens acolhido pela unidade de origem.

A irregularidade fiscal encontra-se assim descrita na peça básica da autuação:

"RECEITA DA REVENDA DE MERCADORIAS - Falta e/ou insuficiência de pagamento mensal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Empresa optante pelo pagamento com base no Presumido e/ou estimado, conforme se demonstra no quadro demonstrativo n° 1/93, face o disposto nos art. 14, 15, 23 da Lei 8.541/92. Lançamento de ofício previsto nos arts. 40 e 41 I e II do mesmo diploma legal."

Enquadramento Legal: Arts. 389; 391, inc. I, do RIR/80, c/c Art. 1º, inc. I do DL 1.895/81.

Penalidade 100%. 

RAZÕES DA IMPUGNAÇÃO:

- que opera no comércio varejista de combustíveis, apurando seu lucro pelo sistema de estimativa, aplicando o percentual de 3%, fixado pela 8.541/92, **sobre a parcela do preço dos combustíveis** que compõe a chamada **margem bruta de revenda**, que é a sua receita bruta;
- entretanto o fisco entende que o recolhimento deve ser efetuado mediante uma base de cálculo de 3% sobre o preço total de venda, o que naturalmente é incompatível para o setor, conseqüentemente ferindo o princípio da isonomia;
- conquanto se esteja, no caso sobre apreciação na esfera da presunção, não fica ao talante da administração pública ampliar ou restringir o conceito de disponibilidade econômica (percepção efetiva, "cash basis");
- argüi a impossibilidade da multa punitiva no curso do exercício para as empresas que optarem pelo lucro estimado (transcreve os artigos 25 e 28 da Lei n° 8.541/92), apuração pelo lucro real em 31 de dezembro de cada ano;
- solicita diligência e perícia;
- anexa Portaria n° 26/92 do Ministério de Minas e Energia doc. fls. 74/84.

O Decidido pela DRJ/RJO - Decisão n° 00.149 esta assim Ementado:

"IRPJ - LUCRO REAL - APURAÇÃO MENSAL ESTIMATIVA - BASE DE CÁLCULO - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO - REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. Nos termos do disposto na alínea "a" do parágrafo 1º do art. 14 da Lei 8.541/92, c/c art. 24 do mesmo diploma legal, a base de cálculo do IRPJ mensal de pessoa jurídica cuja atividade é a revenda de combustíveis e lubrificantes é constituída pela aplicação do percentual de 3% sobre a receita bruta mensal, conforme definida pelo parágrafo 3º do referido artigo, compreendendo produto da venda e bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, sendo defeso ao contribuinte emprestar-lhe significação distinta para reduzir sua magnitude e o correspondente gravame.

A margem bruta de revenda dos combustíveis adotada pela interessada como base de cálculo do lucro mensal estimado, não se confunde com o conceito de receita bruta acima enunciado, constituindo-se em parte da mesma, como parcela do preço de venda desses bens.

MULTA DE OFICIO - RETROATIVIDADE BENIGNA. Por força do artigo 106, inciso II, letra "c", do CTN, que

consagrou o principio da retroatividade benigna em relação à aplicação de penalidade sobre os atos e fatos definitivamente julgados, fica reduzida , com o advento da Lei nº 9430/96, de 100% para 75%, a multa de ofício prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. DECORRÊNCIA. Decorrendo a exigência referente a CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, em relação à primeira a mesma decisão proferida para o Imposto de Renda.

Lançamento procedente em parte.

APELO DA RECORRENTE – SÍNTESE:

PRELIMINAR

- argüi a nulidade do lançamento uma vez que os fatos como se encontram descritos na peça básica, quando submetidos as normas legais invocadas para seu enquadramento, não traduzem a realidade. Faz apreciações e interpretações Da Lei 8.541/92. arts. 25; 28; e Lei 8.849/94 que acrescentou o parágrafo único ao artigo 42 da Lei 8.8541/92 (multa de 50%).

MÉRITO

- que a autoridade julgadora em suas razões de decidir limitou-se tão somente a reproduzir a fundamentação contida no Auto de Infração, invocando a legislação capitulada, sem contudo levar em consideração as hipóteses distintas nela contempladas, estas já expostas em sua impugnação;
- argüi a impossibilidade do lançamento, vez que o Acórdão nº CSRF/01.521 estabelece....."Constatada, antes do encerramento do ano-calendário, a insuficiência dos recolhimentos, cabível a exigência de diferença dos tributos recolhidos a menor, acrescida de multa de ofício";
- repete os argumentos da impugnação;
- faz referência a exigência reflexa da CSLL no sentido de que o que for decidido na exigência principal deve ser a ela aplicado."

Do retorno da diligência, na qual solicitou-se a juntada da declaração do IRPJ - ano calendário de 1.993, este anexado aos autos fls. 196-209, extraímos o seguinte:

- **Formulário I fls. 196:** (i) que a entrega à SRF deu-se em 29-04-94, (ii) Aponta opção pelo "Lucro real anual", (iii) acusa no mês de dezembro IRPJ a recolher 7.237,94 UFIR diária, e CSLL 1.771,71 UFIR diária;

- **ANEXO 2** (Demonstração do lucro real) **fls. 202v mês dezembro**: Lucro Real CR\$ 7.456.191,00 equivalente a 40.277,61 UFIR diária;
- **ANEXO 3 fls.** (Apuração IRPJ e CSLL - demonstração de cálculos) **fls. 204v mês dezembro**: IR estimado recolhido 2.831,46 UFIR diária, IR a recolher 7.237,94 UFIR diária; CSLL estimada recolhida 2.188,88 UFIR diária, CSLL a recolher 1.771,71 UFIR diária.



É o relatório



VOTO

Conselheiro: EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS - Relator

Trata o presente procedimento de retorno de diligência, na qual solicitou-se a juntada da declaração do IRPJ - ano calendário de 1.993, documento este anexado aos autos as fls. 196-209.

Como anteriormente mencionado, compulsando-se as peças processuais verificamos que: i) a primeira intimação solicitando os demonstrativos da receita bruta foi dada ciência à recorrente em 27-12-93 - cujo prazo para atendimento foi estipulado em 20 dias doc. de fls. 2/3; ii) a segunda solicitando Darfs, e bases de cálculo do I.R.P.J. e CSLL foi cientificada em 11-2-94 - doc. de fls. 4/5; iii) Auto de infração cientificado em 20-04-94.

A acusação fiscal trata de:

"RECEITA DA REVENDA DE MERCADORIAS - Falta e/ou insuficiência de pagamento mensal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Empresa optante pelo pagamento com base no Presumido e/ou estimado, conforme se demonstra no quadro demonstrativo n° 1/93, face o disposto nos art. 14, 15, 23 da Lei 8.541/92. Lançamento de ofício previsto nos arts. 40 e 41 I e II do mesmo diploma legal."

Enquadramento Legal: Arts. 389; 391, inc. I, do RIR/80, c/c Art. 1º, inc. I do DL 1.895/81.

Da declaração do IRPJ - ano calendário de 1.993, extraímos as seguintes informações:

- **Formulário I fls. 196:** (i) sua entrega a SRF deu-se em 29-04-94, (ii) Aponta que a opção foi pelo "Lucro real anual", (iii) acusa no mês de dezembro IRPJ a recolher 7.237,94 UFIR diária, e CSLL 1.771,71 UFIR diária;

- **ANEXO 2** (Demonstração do lucro real) **fls. 202v mês dezembro**: Lucro Real CR\$ 7.456.191,00 equivalente a 40.277,61 UFIR diária;
- **ANEXO 3 fls.** (Apuração IRPJ e CSLL - demonstração de cálculos) **fls. 204v mês dezembro**: IR estimado recolhido 2.831,46 UFIR diária, IR a recolher 7.237,94 UFIR diária; CSLL estimada recolhida 2.188,88 UFIR diária, CSLL a recolher 1.771,71 UFIR diária.

A matéria oferecida a julgamento deste Plenário, trata de falta ou insuficiência de pagamento mensal do IRPJ e CSLL do ano calendário de 1.993.

A exigência vem fundamentada nos art. 14, 15, 23, da Lei nº 8.541/92 que assim dispõem:

"Art. 14 A base de cálculo do imposto será determinada mediante a aplicação do percentual de 3,5% sobre a receita bruta mensal auferida na atividade expressa em cruzeiros.

.....
Art. 15 O imposto sobre a renda mensal será calculado mediante a aplicação da alíquota de 25% sobre a base de cálculo expressa em quantidade UFIR diária.

.....
Art. 23 As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa."

Sobre a matéria dispõe ainda a Lei nº 8.541/92:

"Art. 24 No cálculo do imposto mensal por estimativa aplicar-se-ão as disposições pertinentes à apuração do lucro presumido e dos demais resultados positivos e ganhos de capital, previstas no art. 13 a 17, observado o seguinte:

(a)

Art. 38 Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei 7.689 de 15 de dezembro de 1988) as mesmas normas de pagamento estabelecidas por esta Lei para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

.....
Art. 39 A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, apurada no encerramento do ano-calendário, pelas empresas referidas no art. 38, § 1º desta Lei, será convertida em UFIR diária tomando-se por base o valor desta no ultimo dia do período.



Art. 40 a Falta ou insuficiência de pagamento do imposto e contribuição social sobre o lucro previsto nesta lei implicará o lançamento de ofício, dos referidos valores com acréscimos e penalidades legais.

Art. 41 A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sobre a renda mensal, no ano calendário, implicará o lançamento de ofício, observados os seguintes procedimentos:

I - para as pessoas jurídicas de que trata o art. 5º desta Lei o imposto será exigido com base no lucro real ou arbitrado;

II - para as demais pessoas jurídicas, o imposto será exigido com base no lucro presumido ou arbitrado."

Oportuno registrar que o artigo 7º da lei nº 8.849, de 28 de janeiro de 1.994, acrescentou o parágrafo único ao citado artigo 42 da Lei nº 8.541/91:

"Parágrafo único. Constatada após o encerramento do respectivo ano calendário a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro calculadas com base nas regras do lucro presumido ou por estimativa e tendo a pessoa jurídica apurado em seu balanço anual imposto de renda e contribuição social em valor inferior ao total do que deveria ter recolhido no período, aplicar-se-á a multa de cinquenta por cento sobre a diferença expressa em UFIR não recolhida." (Prejudicado o disposto neste artigo em face da lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1.995 ter revogado o referido parágrafo único)

Todavia para que possa cumprir a justiça fiscal, mister se faz uma verificação mais abrangente da materialidade do ilícito apontado.

Anote-se que a exigência fiscal foi cientificada ao contribuinte após o encerramento do período base.

Tenho que falta ou insuficiências dos recolhimentos por estimativa, somente poderão ser exigidas dentro do próprio ano calendário, nunca posteriormente quando já sabidos serem indevidos.

Houve lapso no procedimento por parte da recorrente, contudo, este em nada trouxe de prejuízo ao erário público.



A DIRPJ juntada ao processo quantifica o efetivo **lucro real** do ano calendário de 1.993, os recolhimentos antecipados e real saldo a recolher a título de Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro, valores esses que não foram contestados pela autoridade fiscal.

Concluindo, há mais de um motivo que impede o prosperar da exigência, a eliminação de um faz emergir outro que goza de suficiência inequívoca para derruir a pretensão fiscal.

Ora, quando a lei ou conduta da contribuinte malhere o regime de das antecipações, não há como desprezar, em suas varias vertentes, que o ao final do exercício ficou comprovado que imposto e contribuição devido era inferior aquele estimado.

Não podem ou devem remanescer dúvidas, que o fisco, diante de quaisquer incongruências de índole tributária, restritivamente, promova lançamento fiscal com fulcro no art. 142 da Lei 5.172/96 para determinar se há ou não matéria tributável no momento da ocorrência do fato gerador (art. 113 CTN), no presente litígio o fato gerador ocorreu em 31/12/1993 - nos exatos termos do art. 43 e 44 do CTN.

Ora, se o auto de infração foi lavrado e cientificado após o encerramento do período base, e a recorrente declarou e comprovou que sua lucratividade é inferior aquela presumida (Lei nº 8.541/92, art. 14), não há falar-se de falta ou insuficiência de recolhimento do IRPJ e CSLL, vez que como já mencionado comprovado ficou que não houve prejuízos ao erário público.

Não faria sentido cobrar-se antecipações acrescidas de multa, para em seguida providenciar a restituição ou compensação, sob pena de transformar-se a exigência de imposto em instrumento de punição (CTN ar. 3º).


O vazio legal sobre o assunto em tela só veio a ser preenchido com a edição da Lei nº 9.430/96, art. 44, § 1º, IV, dispositivo este sobre o qual guardo reservas sobre sua aplicação.

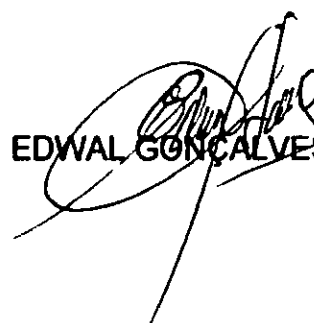
Finalizando, da Instrução Normativa SRF nº 093, de 24 de Dezembro de 1.997 Seção III (*falta ou insuficiência de pagamento*) art. 16 extrai-se:

***"Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:
I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;(grifei)***

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto."

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso voluntário.

 Sala das Sessões DF, em 20 de março de 2003.


EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.