

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 10805.003274/93-94

RECURSO Nº: 108.521

MATÉRIA : IRPJ e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Ano-Calendário de 1993

RECORRENTE: UNI AUTO POSTO LTDA

RECORRIDA : DRF EM SANTO ANDRÉ/SP

SESSÃO DE : 17 de setembro de 1996

ACÓRDÃO Nº: 103-17.742

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - CONTRIBUIÇÃO
SOCIAL SOBRE O LUCRO
PAGAMENTO MENSAL CALCULADO POR ESTIMATIVA - LEI nº
8.541/92**

As pessoas jurídicas que exploram o ramo de revenda de combustíveis deverão aplicar o percentual de 3,0% sobre a receita bruta mensal auferida na atividade para determinar a base de cálculo do imposto, caso optem pelo pagamento por estimativa.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

A suspensão ou a redução indevida do recolhimento do imposto, por pessoa jurídica que tenha optado pelo seu pagamento por estimativa, ensejará sua cobrança integral com os acréscimos legais.

A base de cálculo de cálculo da contribuição social para as empresas que exercerem a opção pelo pagamento por estimativa será o valor correspondente a dez por cento da receita bruta mensal, acrescida dos demais resultados e ganhos de capital.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
UNI AUTO POSTO LTDA

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


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

ROCESSO N°: 10805.003274/93-94

CORDÃO N°: 103-17.742

FORMALIZADO EM: 22 OUT 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Vilson Biadola, Márcio Machado Caldeira, Murilo Rodrigues da Cunha Soares, Raquel Elita Alves Preto Villa Real, Márcia Maria Lória Meira e Victor Luís de Salles Freire.



PROCESSO Nº: 10805.003274/93-94
ACÓRDÃO Nº: 103-17.742
RECURSO Nº: 108.521
RECORRENTE: UNI AUTO POSTO LTDA

RELATÓRIO

UNI AUTO POSTO LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes com o fito de obter a reforma da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Santo André/SP. que manteve as exigências relativas ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro, devidos no ano-calendário de 1993, acrescidos da multa de 100% (cem por cento),

O crédito tributário teve origem na constatação de diferença na apuração mensal do imposto de renda calculados por estimativa no período de janeiro a julho de 1993, por ter sido utilizada como base de cálculo valores inferiores aos expressos na legislação de regência. A autuação tem como fundamento legal as disposições contidas na alínea "a" dos §§ 1º e 3º do artigo 14 da Lei nº 8.541/92 e no artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88.

Inconformada com a exigência, a autuada, tempestivamente, apresentou suas razões de defesa (fls. 43/763 e 98) alegando, em síntese, que:

- utilizando-se de uma faculdade que a Lei nº 8.541/92 lhe concede, optou pelo recolhimento mensal do imposto de renda e da contribuição social pelo regime de estimativa. Esclarece que, de acordo com os artigos 23 e 14 da citada lei, tem recolhido o imposto e a contribuição calculados sobre uma base de cálculo correspondente a 3% de sua receita bruta, ou seja, a parcela do preço do combustível, consistente na margem de revenda, fixada pelo Governo Federal;

- argumenta que na fixação dos preços o Governo expressamente estabelece uma estrutura pela qual é o somatório do preço de realização de refinaria, da margem de remuneração fixada para o segmento de distribuição (atacado), dos fretes e da **MARGEM BRUTA DE REMUNERAÇÃO** para o segmento da revenda. Entende que esta margem é a



PROCESSO Nº: 10805.003274/93-94
ACÓRDÃO Nº: 103-17.742

receita bruta a que se refere a Lei nº 8.541/92, sobre a qual deve ser aplicado o percentual de 3%;

- aduz que o cálculo do lucro estimado com base no preço total de venda ao consumidor fere o princípio da isonomia e é incompatível com a estrutura do imposto sobre renda no Brasil. Afirma que, embora o lucro presumido ou estimado não seja uma obrigação do contribuinte, mas uma faculdade, a aplicação do percentual de 3% sobre o preço total de venda inviabiliza a opção pelo lucro presumido ou pelo estimado para o setor. A lei, continua a autuada, não determina o cálculo sobre o faturamento da empresa, mas sim sobre a receita bruta, que somente pode ser a receita própria e não a receita de terceiros;

- cita as conclusões do Parecer CST nº 945, de 04/08/86, para afirmar que a própria Receita Federal já se manifestou no sentido de que, no caso dos postos de gasolina, a receita bruta a ser considerada é a margem bruta a que esses contribuintes têm direito na venda do combustível. Isto porque os preços praticados pelos postos são obrigatoriamente fixados pelo Governo Federal. Nessas condições, entende a autuada que somente o valor correspondente a citada margem bruta pode sofrer a incidência do imposto, ainda que o Fisco apure omissão de receita ou omissão de compras,

- tece considerações acerca da receita operacional dos contribuintes que tenham por atividade econômica a revenda de combustíveis e lubrificantes para afirmar que a receita bruta seria a "margem bruta" fixada pelo Governo, por se tratar de preço controlado;

- alega que no curso do exercício não cabe a imposição da multa punitiva (100%) para as empresas que optaram pelo lucro estimado, uma vez que estas farão o ajuste do seu imposto devido na declaração anual a ser apresentada oportunamente. Para sustentar sua tese, cita os artigos 25 e 28 da Lei nº 8.541/92 concluindo que o imposto pago sobre o lucro é provisório e não definitivo. Entende que o artigo 42, ao dispor sobre a redução indevida do recolhimento do imposto por estimativa, prevê a cobrança do imposto com os acréscimos legais, e não com as penalidades cabíveis como determina a lei no caso de falta definitiva de recolhimento do imposto (artigo 40).



PROCESSO N°: 10805.003274/93-94
ACÓRDÃO N°: 103-17.742

A autoridade julgadora de primeira instância, por sua vez, julga procedente o lançamento, conforme decisão de fls. 110 assim ementada:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
RECOLHIMENTO INSUFICIENTE NO CÁLCULO POR
ESTIMATIVA.**

A base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, na tributação por estimativa, será determinada, no caso dos postos de revenda de combustíveis, pela aplicação de 3% sobre a receita bruta mensal auferida na atividade.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto e da contribuição social dá causa a lançamento de ofício, para exigí-los com os acréscimos e penalidades legais.

Ciente em 11/04/94 (AR de fls. 118), a autuada interpôs recurso voluntário (fls. 119) protocolizando seu apelo em 27/04/94. Em suas razões, reitera os argumentos expendidos na peça vestibular

É o Relatório.



PROCESSO Nº: 10805.003274/93-94
ACÓRDÃO Nº: 103-17.742

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Trata-se de lançamento fundamentado na insuficiência do pagamento do imposto de renda calculado por estimativa nos termos dos artigos 23, 38 e 42 da Lei nº 8.541/92.

Como se sabe, a Lei nº 8.541/92 trouxe inúmeras modificações na forma de pagamento e de apuração do imposto de renda, quer seja a tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, mantendo, todavia, o sistema de bases correntes para as pessoas jurídicas (fato gerador mensal). Na hipótese de a pessoa jurídica pretender optar pela tributação com base no lucro real, poderá escolher por duas formas de pagamento do imposto, quais sejam: (1) lucro real mensal ou (2) estimativa.

No primeiro caso, a pessoa jurídica já exerce a opção pela forma de tributação e, por ocasião da apresentação da Declaração de Rendimentos, deverá, a princípio, apresentar doze apurações de resultados. No segundo caso - pagamento mensal por estimativa, a pessoa jurídica somente poderá exercer sua opção na entrega da Declaração de Rendimentos, ou seja, 30 de abril do ano-calendário seguinte, ocasião em que levantará um balanço anual, caso opte pelo lucro real. Se exercer a opção pelo lucro presumido, o imposto pago é definitivo, pois as regras para determinação do imposto calculado por estimativa são as mesmas do lucro presumido. Com efeito, dispõe o artigo 23 da Lei nº 8.541/92 que:

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



PROCESSO Nº: 10805.003274/93-94
ACÓRDÃO Nº: 103-17.742

Trata-se portanto de uma faculdade, haja vista as dificuldades reconhecidas pelo legislador de as empresas levantarem, mensalmente, demonstrações financeiras com a finalidade de determinarem a base de cálculo do imposto. Por outro lado, a opção pelo pagamento calculado por estimativa não vincula a pessoa jurídica ao regime de tributação diante o ano-calendário (lucro real ou presumido), exceto aquelas expressamente obrigadas ao lucro real, o que não é o caso das revendedoras de combustíveis.

Quanto ao cálculo do imposto mensal a ser pago por estimativa, estabelece o artigo 24 da Lei nº 8.541/92 que aplicar-se-ão as disposições pertinentes a apuração do lucro presumido e dos demais resultados positivos e ganhos de capital. Assim, a base de cálculo do imposto deverá ser determinada mediante a aplicação do percentual de 3,5% sobre a receita bruta mensal auferida na atividade. Tratando-se de revenda de combustíveis, o percentual será de 3,0% sobre a receita bruta mensal assim definida nos §§ 3º e 4º ao artigo 14 da Lei nº 8.541/92:

.....a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.

Pois bem, guardadas as exceções previstas na própria lei, é defeso à pessoa jurídica quantificar ou excluir valores da base de cálculo do imposto, ainda que os preços das mercadorias tenha sido fixado pelo Governo Federal, pois estaria afrontando as disposições contidas no artigo 97 do Código Tributário Nacional, segundo o qual *“somente a lei pode estabelecer a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo.”*

Vejamos agora qual o tratamento a ser dado ao imposto de renda pago por estimativa. Segundo se infere do § 1º do artigo 25 da Lei nº 8.541/92, o imposto recolhido por estimativa será deduzido, corrigido monetariamente, do apurado na declaração anual. A diferença positiva verificada entre o imposto devido na declaração e o imposto pago referente



PROCESSO Nº: 10805.003274/93-94
ACÓRDÃO Nº: 103-17.742

aos meses do período-base anual será paga em quota única, até a data fixada para entrega da declaração anual (artigo 28).

Por sua vez, as instruções emanadas pela Secretaria da Receita Federal e inseridas no Manual para Preenchimento da Declaração de Rendimentos relativas ao ano-calendário de 1993 - MAJUR, esclarecem que o contribuinte, ao demonstrar a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social (Anexo 3), deverá informar o valor do imposto e da contribuição mensal calculados por estimativa, ainda que não recolhidos. Isto porque o pagamento do imposto e da contribuição social é mensal, obrigatório e a sua base de cálculo está perfeitamente definida em lei.

Por outro lado, a suspensão ou a redução indevida do recolhimento do imposto, por pessoa jurídica que tenha optado pelo seu pagamento por estimativa, ensejará sua cobrança integral com os acréscimos legais (artigo 42).

No caso dos autos, a fiscalização constatou que a recorrente, ao determinar a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social por estimativa, considerou como receita bruta mensal o valor referente à margem de lucro obtida nas vendas de combustíveis, reduzindo indevidamente o recolhimento do imposto. Ao teor do artigo 42 da Lei nº 8.541/92, cabível a cobrança do imposto que deixou de ser pago mensalmente, acrescido de correção monetária, juros de mora e da multa de 100%, estabelecida no artigo 4º da Lei nº 8.218/91 porque exigido mediante procedimento de ofício.

A diferença de imposto a que alude o artigo 28 da Lei nº 8.541/92, a ser paga em 30 de abril (data da entrega da declaração), é aquela obtida pela comparação entre os valores devidos com base na estimativa e o valor apurado com base no lucro real de balanço anual, não podendo alcançar valores que, embora devidos, não tenham sido recolhidos.

Por último, é bom lembrar que caso a pessoa jurídica opte pelo lucro presumido, o imposto de renda pago segundo as regras da estimativa é definitivo, pois, neste caso, a declaração é apenas de informações e nenhum valor ("diferença") será apurado. As divergências, porventura verificadas entre os valores informados na Declaração de Rendimen-

PROCESSO Nº: 10805.003274/93-94
ACÓRDÃO Nº: 103-17.742

tos e os DARFs previamente recolhidos durante o ano-calendário serão consideradas insuficiência de imposto que deverão ser pagas na forma de legislação vigente.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, negar-lhe provimento.

Adite-se por oportuno que as conclusões contidas no Parecer CST nº 945/86 não se aplicam ao presente processo porque aqui não se discute omissão de receita e sim a redução indevida no pagamento do imposto calculado por estimativa, na forma prevista na Lei nº 8.541/92. Ademais disso, o citado parecer foi elaborado sob a égide da legislação anterior.

Sala das Sessões (DF), em 17 de setembro de 1996.


SANDRA MARIA DIAS NUNES - Relatora

