



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10805.003.676/93-06
RECURSO Nº. : 108.322
MATÉRIA : IRPJ e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Ex.: 1993
RECORRENTE : SÉRGIO DE RITA LEAL COMBUSTÍVEIS
RECORRIDA : DRF em SANTO ANDRÉ - SP
SESSÃO DE : 06 de janeiro de 1997
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.797

IMPOSTO ESTIMADO - BASE DE CÁLCULO - REVENDEDORES DE COMBUSTÍVEIS - A receita bruta, base de cálculo do imposto calculado por estimativa, na atividade de revenda de combustíveis, é o produto das vendas de combustíveis (§ 4º do art. 14 e art. 24 da Lei nº 5.421, de 23/12/92.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Em se tratando de contribuição lançada com base nos mesmos fatos apurados no processo referente ao imposto de renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão do processo relativo à contribuição.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O recolhimento a menor do imposto calculado com base em estimativa, por adoção de receita bruta mensal inferior à devida, enseja a multa de lançamento de ofício prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, em face do disposto no art. 40 da Lei nº 8.541/92.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SÉRGIO DE RITA LEAL COMBUSTÍVEIS.

ACORDAM os Membros da Sétima 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.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 8 ABR 1997



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10805/003.676/93-06
ACÓRDÃO Nº. :107-03.797

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT e PAULO ROBERTO CORTEZ. Ausente, justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEIS

3


PROCESSO Nº.: 10805/003.676/93-06
ACÓRDÃO Nº : 107-03.797
RECURSO Nº. : 108.322
RECORRENTE : SÉRGIO DE RITA LEAL COMBUSTIVEIS

R E L A T Ó R I O

SÉRGIO DE RITA LEAL COMBUSTIVEIS, empresa qualificada nos autos, foi autuada por insuficiência de recolhimento mensal do imposto de renda, no período de janeiro de 1993 a julho de 1993, pelo regime de estimativa, conforme escrituração da receita bruta no Livro de Saídas e respectivos DARFs de recolhimento, sendo a infração enquadrada nos arts. 387 e 388 do RIR/80 (fls. 13/16). Entrementes, e pela mesma razão fática, sofreu também lançamento da diferença de contribuição social, com fundamento legal no art. 2º, e seus §§, da Lei nº 7.689 e art. 38 da Lei nº 8.541/92 (fls. 69/73).

A autuada impugnou a exigência, esclarecendo que :

a) tem por atividade econômica o comércio varejista de combustíveis e derivados do petróleo, e optou pelo recolhimento do imposto de renda e da contribuição social pelo regime de estimativa, nos termos do disposto nos arts 23 e 14, § 1º "a" da Lei nº 8.541, de 23/12/92; b) assim, tem recolhido o imposto e a contribuição sobre uma base de cálculo correspondente a 3% de sua receita bruta que considera a parcela do preço do combustível, consistente na margem de revenda, fixada pelo Governo Federal que estabelece, nessa oportunidade, uma estrutura de preço, somatório do preço de realização de refinaria, da margem de remuneração fixada para o segmento de distribuição (atacado), dos fretes e da MARGEM DE REMUNERAÇÃO para o segmento da revenda; c) essa margem de remuneração é que constitui a receita bruta a que se refere a Lei nº 8.541/92, e sobre a qual deve ser aplicado o percentual de 3%, e que, em quase sua totalidade, destina-se a ressarcir os custos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

4

PROCESSO Nº.: 10805/003.676/93-06
ACÓRDÃO Nº : 107-03.797

incorridos nos Postos, conceito esse do Ministério das Minas e Energia, que examina e aprova periodicamente planilha de custos desses postos para cobrir gastos com pessoal, impostos, despesas gerais e outros; d) todavia, o fisco entendeu que a empresa deveria ter calculado o lucro estimado sobre o preço total de venda ao consumidor; e) tal entendimento não pode prosperar porque fere o princípio da isonomia e contraria os objetivos da Lei nº 8.383/91; f) a lei 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. A própria Receita Federal, através do Parecer CST nº 945, de 4/08/86, concluiu nesse sentido, e a interpretação diversa leva à situação esdrúxula pela qual o contribuinte que tem os seus registros em ordem ficaria obrigado a calcular o lucro estimado ou presumido sobre o seu preço total de venda, enquanto o que dolosamente omitiu vendas teria o seu lucro calculado pela diferença entre o seu preço de compra e o seu preço de venda; g) o preço ao consumidor de gasolina, óleo e álcool hidratado para fins carburantes, preço-bomba, de acordo com as regras contidas nas Portarias MF nº 74, de 4/02/93 e 545, de 6/10/93, se forma pelo preço de venda da Distribuidora, acrescido de (1) margem de revenda, (2) frete de entrega e (3) tributos. De acordo com a planilha própria, onde se elencam suficientemente discriminados, os encargos da revenda dos combustíveis automotivos, verifica-se que somente duas parcelas constituem receita própria dos Postos de Revenda: a remuneração do estoque e a remuneração do ativo fixo. Estes é que aderem ao patrimônio dos Postos de Revenda e cuja percepção configura o fato gerador do imposto; os demais ônus se destinam à integração de outros patrimônios, não sendo receita dos Postos; h) estabelece distinção entre receita e ingressos, transcrevendo conceitos e ensinamentos da Doutrina sobre a

47

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

5

PROCESSO Nº.: 10805/003.676/93-06
ACÓRDÃO Nº : 107-03.797

matéria, por parte de Bernardo Ribeiro de Moraes (Doutrina e Prática do ISS", São Paulo, 1971, pág. 520) e de José Luiz Bulhões Pedreira, em "Finanças e Demonstrações Financeiras da Companhia, Rio, 1989, pág. 455/6); i) insurge-se também contra a aplicação da multa de lançamento de ofício, por entender que o imposto estimado é apenas provisório, não podendo o contribuinte sofrer penalidade no curso do ano-base, e porque a aplicação da referida multa está em desacordo com o disposto no art. 42 da Lei nº 8.541/92.

As razões de defesa apresentadas contra o lançamento do imposto de renda são reproduzidas relativamente à exigência da diferença de contribuição social.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve as exigências por entender que a impugnante confunde lucro bruto com receita bruta, e age em desacordo com dispositivos expressos da Lei nº 8.541/92, aduzindo considerações expendidas no Parecer COSIT/DITIR nº 740, de 29/06/93, que, respondendo à consulta formulada pela Federação Nacional do Comércio Varejista de Combustíveis e das Empresas de Garagens, Estacionamento e de Limpeza e Conservação de veículos - FECOMBUSTIVEIS. Diz que o referido parecer concluiu ser descabida tal pretensão, uma vez que a base de cálculo do imposto de renda é aquela definida pelo art. 14, § 3º, da Lei nº 8.541/92, o qual estabelece claramente que a receita bruta 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. Assevera que o posto de revenda de combustíveis realiza uma atividade comercial, em que adquire por conta própria um produto para depois revendê-lo, também por sua conta e risco. Ao adquirir o produto, este se torna sua propriedade, e dele pode dispor como bem quiser. Não está operando por conta de terceiros, não é comissionado por

9

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

PROCESSO Nº.: 10805/003.676/93-06
ACÓRDÃO Nº : 107-03.797

intermediação de venda para terceiros. os valores que recebe de seus clientes são para si e para o seu patrimônio. Estabelecer uma base de cálculo diferente para os postos de revenda de combustíveis como pleiteia a impugnante é que fere o princípio da isonomia em relação às outras empresas.

O Parecer CST nº 945, de 4/08/86, esclarece a apuração do lucro no caso de omissão de receitas por Postos de Revenda de Combustíveis, e deixa claro que a margem de revenda corresponde ao lucro bruto. É o próprio Parecer quem contraria frontalmente o argumento da impugnante, que aqui confunde os conceitos de lucro bruto, receita bruta, margem bruta e base de cálculo.

Sustenta que a empresa envereda por argumentos inconsistentes quando se refere à multa de ofício, de 100%, no curso do exercício, alegando que o imposto por estimativa é provisório, já que poderá ser ajustado na declaração anual. Esquece entretanto que a apuração do imposto é mensal, e que para a cobrança da falta ou insuficiência do recolhimento do mesmo nestes autos o procedimento foi de ofício, isto é, por ato da fiscalização, estando absolutamente certo aplicar-se o que determinam os arts. 40 e 41-II, já que a empresa estava efetuando recolhimento a menor e não providenciou o acerto espontaneamente como manda o artigo 42, da mesma lei. O procedimento não é inédito, já ocorrendo há muito tempo com os contribuintes do Carnê-leão, que estão obrigados a antecipar recolhimentos para ajustar posteriormente na declaração anual. Se forem abordados por ação do fisco estarão sujeitos à multa de ofício, ainda que já tenham oferecido à tributação na de ajuste todo o rendimento que seria objeto de antecipação pelo referido Carnê-leão. Transcreve ementa do Acórdão nº 101-75.000, referente a falta ou insuficiência no recolhimento dos

9

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

PROCESSO Nº.: 10805/003.676/93-06
ACÓRDÃO Nº : 107-03.797

duodécimos, que conclui ser devida a multa de lançamento de ofício.

Manteve também o lançamento da tributação reflexa da Contribuição Social por entender que a empresa reduzira indevidamente a sua base de cálculo.

Na fase recursal, a empresa insurge-se contra o julgamento de primeira instância segundo a qual a tese defendida pela empresa desbordaria da lei vigente e, portanto, não merece acolhida. No seu entender enganou-se o julgador pois a base de cálculo para apuração do imposto de renda, nas modalidades de lucro presumido ou estimado é efetivamente a margem de comercialização fixada pelo Poder Público, como já demonstrado. A propósito da alegação de ofensa direta ao princípio da isonomia entre os revendedores que optam entre o cálculo do imposto pelos sistemas de lucro real ou lucro estimado ou presumido, diz ser frustrante o entendimento do julgador que relega a matéria ao crivo do Poder Judiciário, e afronta o princípio da ampla defesa previsto na Constituição Federal. Renova perante o Conselho os argumentos apresentados em sua impugnação.

As razões de recurso referente à contribuição social são idênticas às apresentadas contra a decisão que manteve a exigência do imposto de renda.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

PROCESSO Nº.: 10805/003.676/93-06
ACÓRDÃO Nº : 107-03.797

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O artigo 24 da Lei nº 8.541, de 23/12/92, estabelece que, 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, previstos nos arts. 13 a 17; no art. 14, dispõe a citada lei que a base de cálculo do imposto será determinada pela aplicação de um percentual sobre a receita bruta mensal auferida na atividade. No § 3º deste artigo, diz que, para os efeitos desta lei, 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 própria.

A lei é clara ao definir o que seja receita bruta que, na atividade da empresa, é o produto das vendas dos combustíveis e lubrificantes, abstração feita dos componentes que formam os custos dos produtos a serem vendidos.

A receita bruta assim definida -- líquida tão-somente das vendas canceladas, dos 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

9

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº.: 10805/003.676/93-06
ACÓRDÃO Nº : 107-03. 797

depositário, por força do disposto no § 4º do mesmo artigo --
é a base de cálculo do imposto mensal por estimativa.

Nesse procedimento, não se pretende determinar o
lucro real, d'onde não ter lugar a figura da "margem bruta de
comercialização" a que se refere a recorrente.

E pela mesma razão também não se aplica a espécie o
Parecer CST nº 945, de 4/08/86, que objetiva determinar o valor
da receita desviada através de omissão de compras, no regime de
apuração pelo lucro real.

Se a recorrente pretende pagar o imposto
mensalmente com base no lucro real deve seguir as regras
estabelecidas nos arts. 3º e 4º da mencionada lei, isto é com
observância das leis comerciais e fiscais e, inclusive, a
adoção da alíquota do imposto, oportunidade em que o custo das
mercadorias vendidas é deduzido da receita líquida para
determinação do lucro líquido; não com base nas regras
específicas para determinação do lucro presumido ou estimado ao
percentual de 3%.

Nesse percentual, com bem esclarece o julgador,
reproduzindo a conclusão do Parecer COSIT/DITIR nº 740, de
29/06/93, o legislador já considerou a margem de lucro e as
peculiaridades do setor.

Vale lembrar que critério semelhante é o adotado no
arbitramento de lucros, em que o Ministro da Fazenda, atento à
margem de lucro e às peculiaridades do setor, fixou, no item
da Portaria MF nº 22, de 12/01/79, em 5% o coeficiente da
receita de revenda de combustíveis derivados de petróleo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

PROCESSO Nº.: 10805/003.676/93-06
ACÓRDÃO Nº : 107-03.797

A autoridade recorrida aprecia e contesta o argumento da impugnante que considerava ferido o princípio da isonomia, dizendo que estabelecer uma base de cálculo diferente para os postos de revenda de combustíveis como pleiteia a impugnante é fere o princípio constitucional em relação às outras empresas.

E tem razão a autoridade julgadora, posto que a lei dá tratamento desigual a situações desiguais. A sistemática do lucro real não pode ser igual à do lucro presumido ou estimado, porque tratam de situações diferentes.

Está correta a aplicação da multa de 100%, com base nos arts. 40 da Lei nº 8.541 de 23/12/92, e art. 42, item I, da Lei nº 8.218, de 29/08/91.

A hipótese contida no art. 42 da Lei nº 8.541/92 refere-se ao caso em que, tendo a empresa obrigada a pagar o imposto com base no lucro real e que optou por calculá-lo por estimativa, em conformidade com o disposto no art. 23 da referida lei, suspende ou reduz o pagamento do imposto mensal estimado porque o imposto já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso. Verificando-se, posteriormente, que essa interrupção ou redução era indevida, o contribuinte, segundo o mencionado art. 42, ficava sujeito ao pagamento integral do tributo com os acréscimos legais.

Esse direito de suspender ou reduzir o recolhimento já era reconhecido pela lei anterior (art. 39, § 4º, da Lei nº 8.383, de 30/12/91).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

PROCESSO Nº.: 10805/003.676/93-06
ACÓRDÃO Nº : 107-03.797

No caso sob julgamento, houve falta ou insuficiência de imposto e da contribuição social por ter o contribuinte adotado receita bruta mensal inferior à devida, em desacordo com o disposto nos arts. 14 e 24 da Lei nº 8.541/92.

A exigência referente à contribuição social também deve ser mantida, pois o lançamento para sua cobrança baseia-se nos mesmos fatos apurados no processo referente ao imposto de renda, e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejulgado na decisão do processo relativo à contribuição.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de janeiro de 1997



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.