

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº: 10825.002042/93-71

SESSÃO DE : 14 DE SETEMBRO DE 1999

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-02.782

RECURSO Nº: RD/107-0.044

MATÉRIA : IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

RECORRENTE: POSTO SANTA LUZIA DE BAURU LTDA.

RECORRIDA : SÉTIMA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

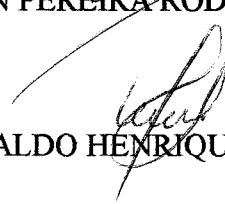
INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO -
EMPRESAS REVENDEDORAS DE COMBUSTÍVEL - No
cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o
lucro mensal por estimativa, na atividade de revenda de
combustível, a base de cálculo do imposto e da contribuição
social será determinada mediante a aplicação do respectivo
percentual sobre a receita bruta mensal, assim entendida como
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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por POSTO SANTA LUZIA DE BAURU LTDA.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por
maioria de votos, **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO**, nos termos do relatório e voto que
passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros REMIS ALMEIDA ESTOL,
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e EDISON
PEREIRA RODRIGUES.


EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 NOV 1999

ACÓRDÃO Nº CSRF/01-02.782

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANTÔNIO DE FREITAS DUTRA, FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA, FRANCISCO DE SALES R. DE QUEIROZ, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS E LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.



ACÓRDÃO Nº CSRF/01-02.782

RECURSO Nº: RD/107-0.044

RECORRENTE: POSTO SANTA LUZIA DE BAURU LTDA.

RECORRIDA: SÉTIMA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

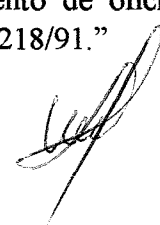
Inconformado com o decidido no acórdão nº 107-04.050, de 16 de abril de 1997, fls. 103 a 109, que, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário de nº 113.636, por ele interposto nos presentes autos, fls. 71 a 93, o contribuinte POSTO SANTA LUZIA DE BAURU LTDA. apela para a Câmara Superior de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma.

O acórdão recorrido está assim ementado:

“IRPJ - TRIBUTAÇÃO POR ESTIMATIVA - BASE DE CÁLCULO - REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. Nos termos do disposto na letra “a” do parágrafo. 1º do art. 14 da Lei 8.541/92, 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, sendo defeso ao contribuinte emprestar-lhe significação diferente para reduzir sua magnitude e o gravame correspondente.

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

PENALIDADES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Independentemente da modalidade de tributação eleita pela pessoa jurídica, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda, nos termos do que dispõe o art. 40 da Lei 8.541, enseja o lançamento de ofício com a imposição da multa do artigo 4º da Lei 8.218/91.”



As razões do Recurso, fls. 115 a 122, são lidas em plenário.

O acórdão paradigma possui a seguinte ementa:

“I.R.P.J. - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO “EX OFFICIO”. TRIBUTAÇÃO. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA. LUCRO REAL ANUAL. “Ex vi” do disposto nos artigos 25 e 28 da Lei nº 8.541, de 1992, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real e que optaram pelo recolhimento do imposto por estimativa, deverão apurar o lucro real no dia 31 de dezembro de cada ano apresentando, em consequência, declaração anual e eventual diferença entre o imposto de renda devido na declaração e o montante recolhido durante os meses do período-base anual, se favorável à Fazenda Pública Federal, será recolhida, em quota única, até o último dia útil do mês de abril do exercício financeiro no qual ocorrer a entrega da declaração. Incabível, na hipótese, exigência de diferença de imposto mediante lançamento de ofício efetuado no próprio período-base anual, ou seja, antes de encerrado o prazo para apuração do lucro real.”

O Recurso foi admitido por Despacho do Sr. Presidente da Câmara Recorrida, fls. 147 a 149, tendo sido os autos presentes ao Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, para o oferecimento de contra-razões.

As contra-razões ofertadas pelo representante da Fazenda Nacional estão elencadas às fls. 150 a 154, as quais, igualmente, leio em plenário.

Destaco e releio a preliminar suscitada em contra-razões: “parte do recurso especial não preenche os requisitos mínimos de admissibilidade previstos no Regimento Interno da CSRF e no próprio Decreto nº. 70.235/72. Com efeito, apesar de inexistir ressalva expressa neste sentido, o despacho de admissibilidade “a quo” limitou-se a identificar a única divergência apontada pelo contribuinte - a saber, a possibilidade de que a diferença não recolhida pela empresa no curso do exercício possa ser desde logo lançada de ofício, inclusive com os encargos correspondentes -, não alcançando esta situação o debate sobre a “base de cálculo” para a espécie”.

É o relatório.



VOTO

CONSELHEIRO: VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, Relator

Recurso tempestivo. Dele conheço, em parte. Isso porque, se por um lado, considero superada a fase de exame de admissibilidade do RD em apreço quanto *ao prequestionamento da matéria*; por outro, acolho a preliminar suscitada em contra razões *(limitação da divergência única e exclusivamente sobre a possibilidade de haver lançamento de ofício no ano-calendário em curso sobre as diferenças do tributo não-recolhidas pela contribuinte)*.

De fato, assiste total razão ao Douto Procurador. O acórdão paradigma, trazido à colação pela irresignada, assenta o entendimento de que “o lançamento fiscal se apresenta com vícios de origem, impedindo, preliminarmente, que se analise o mérito da matéria” (fls. 143/144). Ou seja, nele, o mérito não foi analisado. Já a sua ementa expressa ser “Incabível, na hipótese, exigência da diferença de imposto mediante lançamento de ofício efetuado no próprio período-base anual, ou seja, antes de encerrado o prazo para apuração do lucro real” (fl. 123). Claro está, portanto, que não é objeto de divergência a questão atinente à base de cálculo do tributo - ponto que se referia, no julgamento do acórdão paradigma, ao mérito do lançamento -, razão pela qual não conheço do Recurso de Divergência nesse aspecto.

Posto isso, analiso o ponto referente ao lançamento de ofício efetivado no transcurso do ano-calendário de apuração do tributo - única matéria em apreciação por esta Câmara Superior, esclarecendo desde já que não assiste razão ao recorrente, devendo o Recurso Especial ser rejeitado em sua totalidade.

Com efeito, a despeito do brilhante voto proferido pelo ilustre Conselheiro Relator, Dr. JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, no Acórdão de nº 101-87.118, de 14 de setembro de 1994, trazido à colação pelo recorrente, dele divirjo, *data maxima venia*, especialmente na parte em que disse, *in verbis*:

“... os fatos descritos não se subsumem às hipóteses descritas pela norma, é inconteste que o lançamento fiscal se apresenta com vícios de origem, impedindo, preliminarmente, que se analise o mérito da matéria e, assim, tanto o Auto de Infração quanto a decisão recorrida não podem subsistir face à nulidade do lançamento.” (fls. 143/144).

Ora, no processo fiscal são nulos tão-somente os atos e termos lavrados por pessoas incompetentes, além dos despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (*artigo 59 do Decreto 70.235/72 - Processo Administrativo Fiscal*).

E não se flagra nenhum dos quesitos apontados, capazes de tornar nulo o lançamento, em qualquer parte do presente Processo; ao contrário, já que, no que se refere ao

ACÓRDÃO Nº CSRF/01-02.782

direito de defesa, o ora recorrente vem desenvolvendo extensiva argumentação na qual denota amplo e seguro conhecimento do assunto que se propôs a debater.

Enfrento agora os principais argumentos apresentados pelo ilustre Conselheiro Relator, Dr. JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO.

Disse ele, após ter reproduzido os dispositivos da Lei 8.541/92 que julgou aplicáveis ao caso (fls. 143):

“Note-se que, até aqui, não encontramos suporte legal para a aplicação de penalidade para a hipótese versada nos autos.

Apenas com o advento da Medida Provisória nr. 402, de 29 de dezembro de 1993 (DOU de 30 de dezembro de 1993) é que foi introduzida **penalidade** para os casos de falta ou insuficiência do imposto por estimativa, acrescentando-se ao artigo 42 da Lei nr. 8541/92, o parágrafo único que diz: “constatada, após o encerramento do respectivo ano-calendário, a falta ou insuficiência de recolhimento de imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, calculados com base nas regras do lucro presumido ou por estimativa, e tendo a pessoa jurídica apurado no seu balanço anual imposto de renda e contribuição social em valor inferior ao total que deveria ter recolhido no período, aplicar-se-á a multa de cinquenta por cento sobre a diferença, expressa em UFIR, não recolhida.”

É de cristalina clareza, portanto, que, optando a pessoa jurídica tributada com base no lucro real pelo recolhimento do imposto estimado, a falta de pagamento ou o recolhimento insuficiente do tributo, somente estará sujeita à penalidade de 50% (...) se apurar imposto devido inferior àquele deveria ter recolhido.

No presente caso, o lançamento fiscal não se ajusta à nenhuma das hipóteses elencadas nos dispositivos invocados, tendo em vista que não se trata de falta ou insuficiência de imposto de renda devido, mas, na verdade, trata-se de diferença de recolhimento do imposto por estimativa (que será posteriormente diminuído do imposto devido efetivamente).” (realcei)

Não me parece que uma suposta lacuna na lei (*que não existe*) quanto à ausência de dispositivo legal específico para aplicar **penalidade** possa vir a se constituir em argumento sólido para considerar nulo um lançamento *ex officio* de imposto recolhido a menor pelo contribuinte, conforme o presente caso. Ainda mais quando se sabe - e o próprio ilustre Conselheiro Relator, Dr. JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO a eles faz menção - da existência de dispositivos específicos que **determinam** o lançamento *ex officio* para os casos em que o



ACÓRDÃO Nº CSRF/01-02.782

contribuinte é flagrado em descompasso com o cumprimento das normas pertinentes, conforme aqui ocorreu.

A lei nº 8.541, de 1992, não deixa margem para nenhuma dúvida, *verbis*:

“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:

... *omissis* ...

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

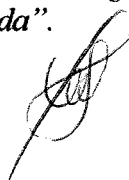
É irrelevante, não prejudicando o lançamento de ofício, nem a incidência de acréscimos legais e aplicação de penalidades, o fato do imposto recolhido por estimativa ser provisório e ajustável por ocasião da apresentação da declaração de rendimentos. O comando legal determina, como se constata acima, que se proceda ao lançamento de ofício na hipótese de falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sobre a renda MENSAL, com os acréscimos e penalidades legais.

Além disso, para mim é cristalino que a figura da diferença de recolhimento do imposto por estimativa citada na ementa do acórdão trazido à colação (que será posteriormente diminuído do imposto devido efetivamente) está longe de se identificar com a diferença apontada pelo Auditor-Fiscal no presente caso.

Aquela nada mais é do que a diferença que surge em razão da opção do contribuinte em pagar o imposto mensal por uma forma de apuração de lucro, v.g., presumido, e de proceder ao ajuste anual sob as regras de outra forma de apuração de lucro, i. e., o lucro real. O fato se submete ao comando aos artigos 25 e 28 da Lei 8.541/92, por se tratar de recolhimento espontâneo.

No presente caso não! O contribuinte, mesmo tendo pleno conhecimento - ou devendo ter - de entendimento contrário da Receita Federal (manifestado pelo Parecer COSIT/DITIR nº 740, de 29/06/93, resultado de consulta formulada pela FECOMBUSTÍVEIS, entidade de classe representativa da sua categoria econômica), elegeu para si uma base de cálculo equivocada, bem diferente da que dispõe o parágrafo 3º do Art. 14 da Lei 8.541/92, e, insofismavelmente, incorreu sim numa **insuficiência de recolhimento** do imposto de renda e da contribuição social.

Aqui, o suplicante, “*utilizando-se de uma faculdade, a seu ver assegurada pela Lei 8541, de 23 de dezembro de 1992, optou pelo recolhimento mensal do imposto de renda e da contribuição social pelo regime de estimativa, sendo que o fez sobre a margem de comercialização, i. e., margem de revenda, fixada pelo Governo Federal, através de Portaria do Ministro da Fazenda*”.



Como se vê, interpretação inteiramente equivocada da norma legal. À época dos fatos, no caso de postos de gasolina, a base de cálculo do imposto era determinada mediante a aplicação do percentual de 3% (três por cento) - percentual posteriormente reduzido para 1%, através do artigo 28 da Lei nº 8.981/95 - sobre a receita bruta auferida na revenda de combustíveis, compreendendo esta, para os efeitos da Lei, o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheira (Lei nº 8.541, de 23/12/92, art. 14, parágrafo 1º, alínea a, e parágrafo 3º).

Por isso, considero restar claro que a situação jurídica encontrada pelo Auditor-Fiscal na diligência em questão, qual seja, ***insuficiência de recolhimento do imposto e contribuição social***, subsume-se perfeitamente ao diploma legal acima (artigos 40 e 41 da Lei 8.541/92), o mesmo se dizendo quanto ao dispositivo legal que trata da penalidade aplicável pelo seu não cumprimento, qual seja, o artigo 4º da Lei 8.218/91, corretamente fixada pelo servidor e ***ainda não reduzida*** pela Câmara *a quo* (mas não discutida no RD), com o que ***NEGO INTEGRAL PROVIMENTO*** ao Recurso Especial aqui interposto, quer seja relativamente ao imposto de renda, quer seja quanto à contribuição social, esta inteiramente decorrente da irregularidade e da exigência referente ao primeiro, devendo, pois, ser-lhe aplicada a mesma decisão proferida no feito matriz, em face da íntima relação de causa e efeito entre ambos, sem esquecer que, ***por óbvio, na execução, deve ser observado o disposto no ADN nº 1, de 7 de janeiro de 1997.***

Esse, o meu voto.

Brasília-DF, 14 de setembro de 1999.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA- RELATOR