



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

LADS/

PROCESSO Nº. : 10830.007463/93-65
RECURSO Nº. : 08.475
MATÉRIA : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Ex. 1993
RECORRENTE : GALLANI & CIA LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM CAMPINAS/SP
SESSÃO DE : 09 de janeiro de 1997
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.⁸⁴⁸

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO CALCULADA POR ESTIMATIVA - BASE DE CÁLCULO. Nos termos da Lei nº 8.541/92, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro no regime de estimativa é a receita bruta das vendas (art. 14, § 3º), sendo inadmissível, pois, a adoção da denominada “margem bruta”.

PENALIDADE - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO NO DECORRER DO ANO-CALENDÁRIO - POSSIBILIDADE – Na sistemática da Lei nº 8.541/92, independentemente da modalidade de recolhimento escolhido, a fiscalização pode (deve), no curso do ano-calendário, impor multa de lançamento de ofício na falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição social sobre o lucro.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GALLANI & CIA LTDA.

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


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.007463/93-65

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.848

FORMALIZADO EM: 08 JUL 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, PAULO ROBERTO CORTEZ E CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.007463/93-65
 ACÓRDÃO Nº. : 107-03.848
 RECURSO Nº. : 111.734
 RECORRENTE : GALLANI & CIA LTDA.

RELATÓRIO

GALLANI & CIA LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pela Delegada da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP (fls. 23/26), que manteve o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 06/11.

2. A exigência fiscal diz respeito à insuficiência de recolhimento da contribuição social sobre o lucro, relativa aos períodos de janeiro a julho de 1993. O enquadramento legal está descrito às fls. 09, nos seguintes termos: Arts.38, §§ 1º e 2º e 40, da Lei nº 8.541/92.

3. Em impugnação de fls. 15/16, protocolada em 29 de novembro de 1993, a recorrente contesta a exigência tributária, aduzindo que sua receita bruta é representada pela margem de revenda. Reporta-se, ainda, às razões de defesa contida na peça impugnatória à exigência contida no processo nº 10830.007461/93-30, relativa ao imposto de renda - pessoa jurídica calculado por estimativa.

4. A decisão proferida pela autoridade de primeira instância está assim ementada:

*“ CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS
 ANO-CALENDÁRIO DE 1993: MESES DE JANEIRO A JULHO
 INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO: A falta ou insuficiência de
 pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas,
 constatada em ação fiscal, implicará o lançamento de ofício dos valores
 correspondentes com os acréscimos e penalidades legais (art. 40 da Lei nº
 8.541/92 c/c art. 2º da IN/SRF nº 98/93).
 No lançamento será observada a forma de pagamento do imposto mensal
 adotada pela pessoa jurídica no decorrer do ano-calendário (art. 2º, § 1º, da
 IN/SRF nº 98/93).
 EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE “*

5. Em seu recurso (fls. 32/61), protocolado em 11/11/94, a recorrente aduz às mesmas razões de defesa contidas em sua peça impugnatória.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.007463/93-65
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.848

6. Em contra-razões de fls. 64, o Procurador da Fazenda Nacional, após análise dos autos, propugnou pela manutenção do lançamento, em conformidade com a decisão administrativa.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.007463/93-65
ACÓRDÃO Nº. : 107-03. 848

VOTO

CONSELHEIRO EDSON VIANNA DE BRITO, RELATOR

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A questão trazida a debate nesta Sessão refere-se à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro devida mensalmente, cujo cálculo é efetuado segundo o disposto no art. 38, § 1º, da Lei nº 8.541, de 1992. O cerne da questão diz respeito ao conceito de receita bruta, uma vez que sobre ela é que será determinado a base de cálculo da precitada contribuição social, bem como do imposto de renda calculado por estimativa.

Esta matéria - conceito de receita bruta -, já foi objeto de exame quando da apreciação do Recurso nº 108.275, tendo sido proferido o Acórdão nº 107-2.109, da lavra do eminente Conselheiro Jonas Francisco de Oliveira, cujas partes essenciais, abaixo transcritas, adoto, com a devida venia, como razões de decidir:

“ O objeto da questão que ora se deslinda, temos visto, é o elemento base de cálculo para determinação do lucro estimado, sobre o qual incide o percentual do imposto de renda mensal, previsto na letra a do parágrafo 1º do artigo 14 da mencionada lei tributária.

Fundamentalmente, é sobre a formação desta base de cálculo, que se constitui na receita bruta definida no parágrafo 3º do citado artigo 14, que, em princípio, versarão as reflexões em torno da presente questão.

Dispõe o artigo 23 da Lei em comento que:

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

Com base nesta prescrição, a recorrente, como tem afirmado, optou pela tributação estimada, que, de acordo com o artigo 24, enseja observar as disposições pertinentes à apuração do lucro presumido previstas nos artigos 13 a 17 da mesma lei.

Como a atividade da recorrente é a revenda de combustíveis, o artigo 14, que determina ser a receita bruta mensal auferida na atividade a base de cálculo do imposto (apurado por estimativa), especificou na letra a o percentual de 3% a ser por ela adotado.

Por sua parte, o parágrafo 3º do mesmo artigo definiu, para os efeitos da Lei 8541/92, que 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. Este conceito, aliás, não é novo, e não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.007463/93-65

ACÓRDÃO Nº. : 107-03. 848

difere, a rigor, do que dispõe o artigo 179 do RIR/80, pois, ao que se vê, é o resultado da fusão do caput com seu parágrafo único.

Pois bem.

Aqui situa-se a raiz do problema: é quanto à determinação do objeto da obrigação tributária estabelecida pelo legislador que o contribuinte discorda, por isso que se insurge contra a formação da receita bruta nos precisos termos do artigo de lei precitado, pois admite como tal apenas a margem de revenda das mercadorias por ele comercializadas, em razão de sua atividade ser controlada pelo Poder Público, segundo as razões esposadas.

Em que pese, todavia, o extenso e profundo arrazoado, a mim me parece não assistir razão à recorrente.

De efeito.

Esse mesmo artigo 14, não obstante a regra geral de que o percentual a ser aplicado na determinação da base de cálculo seja de 3,5% sobre a receita bruta da atividade, fixou diversos percentuais, específicos para as atividades enumeradas, dos quais a atividade da recorrente é contemplada com o menor.

Assim, estabeleceu o percentual de 8% para as prestadoras de serviços em geral. Para a receita de atividades de prestação de serviços que remunerem essencialmente o exercício pessoal, por parte dos sócios, de profissões que dependem de habilitação profissional exigida por lei, o percentual foi fixado em 20%. Igualmente, para a receita auferida nos negócios imobiliários. Previu, por fim, o percentual de 3,5% para a receita bruta das atividades hospitalares.

Ora, sem dúvida, muito ao contrário do que entende a recorrente, o legislador tributário, ao estabelecer tais diferenciações, levou em conta um benefício pressuposto, estimado, cuja circunstância está intimamente relacionada a cada atividade econômica, observadas as suas peculiaridades, donde se infere ter observado, na feitura da Lei 8541, os princípios da igualdade tributária e da capacidade econômica do respectivo setor.

A modalidade de tributação escolhida pela recorrente, e bem assim em relação a todas as hipóteses previstas no artigo 14, convém frisar, refere-se àquela em que o legislador, sem se afastar dos mencionados princípios, porque intimamente ligados, os quais, diga-se de passagem, devem informar o estabelecimento da relação obrigacional tributária, não grava capacidades contributivas reais, mas apenas capacidades médias, presumidas, estimadas, podendo, até mesmo implicar em obrigação tributária na qual a quantia recolhida em razão da adoção daquela modalidade venha ser inferior à fixada com base na capacidade econômica real do contribuinte.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.007463/93-65

ACÓRDÃO Nº. : 107-03. 848

O que importa sublinhar, portanto, é que, ao eleger a receita bruta como base de formação do lucro estimado, tal como conceituada no parágrafo 3º do artigo 14 da lei em objeto, estabelecendo percentuais em magnitudes diferentes, o legislador tomou sua decisão no sentido de acomodar as prestações pecuniárias, ainda que de forma estimada ou presumida, às distintas capacidades econômicas que pretendeu gravar com o ônus fiscal, do que se pressupõe um conhecimento exato de todas as características próprias de cada setor, para que se possa reputar como válidas as diferentes medidas adotadas como base de cálculo para determinação do tributo.

Assim sendo, pode-se afirmar não existir dúvida de que todas as razões alegadas pela recorrente, segundo as quais a base de cálculo eleita para o seu setor estaria superestimada, já eram do conhecimento do legislador da Lei 8.541. Acresça-se o fato de que o menor percentual para determinação do lucro estimado coube à sua atividade, o que é sintomático a par de se concluir que a mencionada lei, no que respeita à estimativa de lucro tributável, foi elaborada no sentido de acomodar a prestação tributária à capacidade contributiva do sujeito passivo diante das realidades do setor.

E não poderia ser de forma diferente, pois então ter-se-ia, aí sim, a flagrante ofensa aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, sobre o que explora a recorrente em suas razões de defesa.

Nesse sentido, SAHID MALUF, em sua obra Direito Constitucional, 10ª edição, 1978, Ed. Sugestões Literárias S.A., à página 211, lecionando acerca do processo legislativo, nos ensina que:

“O direito, como fenômeno sociológico, reflete, no espaço e no tempo, os usos e costumes das associações humanas. Na sua constante evolução, sob a influência das causas étnicas, biológicas, sociais, culturais, econômicas e outras, ele tende a retratar as mutações que se operam na vida social de cada povo, o que constitui mesmo uma das suas condições de legitimidade. Esse dinamismo essencial do direito se faz presente, necessariamente, na função legislativa do Estado. A lei é precisamente a manifestação positiva do direito. Elaborar a lei é positivizar o direito. É transformar em normas objetivas as regras tradicionais de conduta das pessoas e das coletividades. Por isso mesmo, a função de elaborar a lei compete especificamente a uma assembléia de representantes do agrupamento nacional, os quais, conhecendo e interpretando a história, a tradição, os usos, costumes e tendências do agrupamento que representam, promovem o ordenamento jurídico em conformidade com a realidade nacional...”

Infere-se, do exposto, que não colhem a favor da recorrente os argumentos trazidos à colação no sentido de justificar a adoção de uma base de cálculo menor que a estabelecida na Lei 8.541, desvirtuando o conceito jurídico de receita bruta, posto que em total desacordo com o que define a citada lei.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10830.007463/93-65

ACÓRDÃO Nº. : 107-03. 848

Em meu sentir, o problema parece ter origem na interpretação que a recorrente faz acerca do conceito da receita bruta que lhe empresa a lei em objeto, dando-lhe uma extensão não prevista legalmente.

Não vejo maiores dificuldades quanto ao que seja receita bruta nos termos da lei. Literalmente é como se encontra definida, não deixando ao intérprete, nem ao aplicador da norma, qualquer dúvida, e o sentido literalmente apreendido satisfaz à mente jurídica de forma a permitir uma compreensão clara e unívoca.

Mas, se ainda assim a interpretação literal causar alguma desconfiança ao intérprete, o que no caso da norma em comento admite-se apenas para argumentar, examinemos a finalidade objetivada no texto legal, considerando-se as peculiaridades da intenção do legislador nos preceitos ora analisados.

A conclusão a que se chega é a de que o artigo 14, combinado com os artigos 23 e 24, da Lei 8.541, têm por finalidade simplificar a vida administrativa e contábil-fiscal das pessoas jurídicas, facilitando a apuração do tributo, sem necessidade de realização de demonstrativos contábeis, inventários e outros instrumentos necessários para tanto, elaborados a cada mês, todos demandando tempo, mão-de-obra e controles mais complexos do que os necessários aos procedimentos simplificados e autorizados pelos citados artigos de lei, consideradas as conseqüências da criação do sistema de tributação em bases correntes para as pessoas jurídicas.

Por outro lado, a uniformidade de tratamento fiscal, observadas as peculiaridades das distintas atividades econômicas, a partir de uma conceituação de base de cálculo aplicável a todas as pessoas jurídicas optantes por aquelas modalidades de tributação, com magnitudes percentuais também distintas, deixa claro que a finalidade visada pelo legislador é plena e facilmente alcançada, de modo a legislar o objetivo da norma.

Há, portanto, uma única compreensão a ser extraída do texto legal de que se cuida, vimos de ver, o qual não admite seja o conceito de receita bruta desvirtuado, sob pena de alterar a finalidade para a qual a norma foi construída, em prejuízo dos demais sujeitos a que se destina.

Quanto às alegações acerca do Parecer CST 945/86, são de todo desarrazoadas.

Referido ato trata de procedimentos de gestão administrativa do Sistema de Fiscalização da Receita Federal, tendo por objeto orientar as ações fiscais levadas a efeito junto aos postos de combustíveis, quando constatada omissão de receitas apurada pela falta de contabilização de notas fiscais de compras emitidas pelas empresas distribuidoras. De sua leitura atenta, infere-se, em princípio, que aqueles contribuintes, tributados com base no lucro real, ao serem fiscalizados já



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830.007463/93-65

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.848

apresentaram suas declarações do imposto de renda, concluíram suas demonstrações contábeis e efetuaram os devidos ajustes no LALUR, por isso que a conclusão do Parecer faz menção a lucro bruto, lucro operacional e lucro real, termos inexistentes em se tratando de lucro presumido ou estimado, como é o caso da recorrente.

Por outra parte, não faz o menor sentido pretender que aquele ato-regra possa alterar uma lei, porquanto trata-se de simples ato administrativo, além de ser destinado apenas à orientação interna da Receita Federal”.

No que respeita à aplicação da multa de ofício, é de se notar que a Lei nº 8.541/92 é clara ao dispor, em seu art. 40, que a falta ou insuficiência de pagamento do imposto e contribuição social sobre o lucro implica no lançamento de ofício dos referidos valores com os acréscimos e penalidades previstos na legislação de regência. Correto, portanto, o procedimento fiscal.

Em face do acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões - DF, em 09 de janeiro de 1997.


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR