



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10835.000430/2006-66  
**Recurso n°** 176.836 Voluntário  
**Acórdão n°** **1401-00.662 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de outubro de 2011  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** Draalcool Representações Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITA. LUCRO PRESUMIDO.

Correto o lançamento de ofício, uma vez comprovado que a contribuinte auferiu receitas em operações comerciais por conta própria, sem oferecê-las à tributação.

LUCRO PRESUMIDO. REVENDA DE ÁLCOOL COMBUSTÍVEL.

O percentual de 1,6% previsto na legislação tributária para determinação do lucro presumido na revenda de álcool combustível, somente é aplicável em caso de revenda direta ao consumidor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **negar** provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Meigan Sack Rodrigues e Jorge Celso Freire da Silva (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 264-269):

*De acordo com todo o relatado no termo de verificação fiscal de fls. 71/79, da ação fiscal realizada junto à contribuinte acima identificada foi constatada a seguinte irregularidade:*

- **Omissão de receita de venda de produtos e/ou mercadorias (especificamente álcool combustível), no 1º trimestre do ano-calendário de 2001.**

*O autor da ação relatou, no referido termo, que a fiscalização teve início em face da movimentação financeira ocorrida em suas contas bancárias, incompatível com a receita informada na Declaração de Informações da Pessoa Jurídica — DIPJ, nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003.*

*Segundo o referido termo, a contribuinte foi intimada a apresentar extratos bancários e os livros "Diário e Razão, ou livro "Caixa" onde a movimentação financeira estivesse, além dos documentos que lhe tenham dado suporte (banco e respectiva movimentação, conforme relacionados às fls. 71/72). Em resposta, apresentou os extratos bancários e os livros "Diário" e "Razão" referentes aos anos-calendário de 2001 e 2002, e o livro "Caixa" referente ao ano-calendário de 2003.*

*O representante da contribuinte esclareceu que, relativamente aos serviços prestados à empresa Oil Petro, apresentava contrato e distrato do acordo que vigeu de 1º de janeiro de 2002 a 31 de março de 2003, apresentando "Relatório de Vendas". Ressaltou ainda: Sobre os serviços prestados à Oil Petro, insta ressaltar que a contratada Draalcool, naquele período, efetuou vendas de combustíveis da contratante Oil Petro a diversos revendedores (postos de gasolina), conforme listados no Relatório de Venda, recebendo e depositando em suas contas-correntes o produto das vendas, pagando a seguir à fornecedora Oil Petro, recebendo pelos serviços 1% sobre o faturamento bruto."*

*Da análise da documentação apresentada, o Fisco concluiu que a prestação de serviços à empresa Oil Petro provavelmente fosse a principal fonte de recursos da empresa, visto que esse foi o único contrato de prestação de serviços apresentados.*

*Outras observações feitas pelo Fisco, com relação aos anos-calendário de 2001 e 2002, foram: a) não há conta com denominação específica que se refira a compras e vendas realizadas; b) há conta de ativo (1.01.0301.01.0001) denominada "Adiantamento p/ Conta de Cliente", cuja função não ficou clara, considerando os lançamentos existentes; c) existe conta de ativo específica para desconto de títulos, denominada "Descontos de títulos Bradesco" nº*

1.01.03.05.01.0004; d) existem contas de passivo que controlam cheques em trânsito, havendo uma conta para cada banco onde a empresa possui movimentação financeira, **mas não há contrapartida em contas de resultado**; e) Os valores constantes nos extratos bancários encontram-se escriturados no livros "Diário".

[...]

Conforme termo de constatação fiscal de fl. 36, foi solicitado ao procurador da fiscalizada, Sr. Irio José da Silva, que apresentasse a documentação relativa às vendas efetuadas no 1º trimestre de 2001 (notas fiscais) e contratos que indicassem a prestação de serviços nesse período. Não foram apresentadas notas fiscais de serviço referentes àquele trimestre, nem contratos que justificassem a tal representação, **concluindo o Fisco que as operações efetuadas naquele ano calendário foram de compra e venda de álcool combustível.**

Diante disso, o Fisco extraiu os valores das vendas registradas na conta "Adiantamento por Conta de Clientes" e lavrou o auto de infração ora guerreado, para tributação da receita bruta na revenda de combustível.

Conforme demonstrativo contido no termo de constatação (fl. 77/79), a contribuinte deixara de informar na DIPJ receitas de venda de mercadorias no valor total de R\$1.357.846,24, auferidas no 1º trimestre de 2001.

Ressaltou o autuante ter aplicado o percentual de 8% na determinação do lucro presumido, porque a própria contribuinte declarou não ter ocorrido venda direta ao consumidor, descartando, por isso, a aplicação do percentual de 1,6%, aplicável nos casos de vendas diretas para consumo imediato (do posto para o consumidor).

Conseqüentemente, com relação ao 1º trimestre de 2001, foram lavrados os autos de infração de fls. 63/70, para constituição do crédito tributário no montante de R\$ 93.293,85, conforme abaixo demonstrado, prosseguindo a ação fiscal com relação aos demais períodos, culminando na lavratura dos autos de infração formalizados nos processos 15940.000018/2006-62 e 15940.000083/2006-98:

[...]

Ciente dos lançamentos em 31/03/2006, conforme se constata nos autos de infração, a contribuinte, representada por seu procurador, Irio José da Silva (fl.97), ingressou em 02/05/2006 com as impugnações de fls. 90/96, nas quais os refuta, em suma, sob as seguintes alegações:

1) Com relação ao IRPJ, que a pretensão fiscal não pode prosperar, pois a autuação é de cabal improcedência.

• *Quanto ao lançamento de imposto de renda adicional, não há menção quanto ao enquadramento legal que dê suporte a essa cobrança. Portanto, verifica-se o não cumprimento dos requisitos essenciais à validade do auto de infração, exigidos nos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, impondo, assim, sua nulidade, pelo fato de impossibilitar o exercício constitucional do direito de ampla defesa no processo legal.*

• *Inexistem as operações de vendas de álcool combustível que ensejem a aplicação do percentual de 8% como receitas extraídas da conta e ativo "Adiantamento p/Conta de Clientes", relacionadas no termo de verificação fiscal, que totalizam R\$ 1.357.846,24. Tendo em vista a atividade exercida pela autuada, a representação mercantil para compra e venda de combustíveis "em nome e por conta de terceiros", no período a que se refere o trabalho fiscal, prestou serviços a "Global Petróleo S/A, ficando convencionado o encargo de receber os valores relativos às operações de venda por ela intermediada.*

• *É bastante usual a contratação de representação de combustíveis, e como exemplo pode ser citado o contrato firmado posteriormente entre a autuada com a "Oil Petro", e mais recentemente com "Tux Distribuidora". Por tais acordos, a impugnante fecha um pedido com o posto de combustível, remete-o à distribuidora representada, que se encarrega de remeter o combustível acobertado por sua nota fiscal, ficando a representante encarregada do recebimento. Na data aprazada, a representante daquelas vendas recebe os respectivos valores, por meio de transferências bancárias ou depósitos de cheques pré-datados em sua conta "Adiantamento por conta de Clientes".*

• *Explica-se o sistema operacional da representação pelos documentos idôneos acostados à presente impugnação, como as duplicatas sacadas pela "Global Petróleo S/A" (representada) em desfavor dos postos adquirentes do produto intermediado pela autuada, os quais coincidem em datas e valores com os valores levados a crédito na conta-corrente mantida junto ao Banco Bradesco S/A — Ag. Dracena-SP pela Draálcool, indicando na planilha do "Relatório de Comissões a Receber" (fls.161/162), firmado pelo diretor da representada, sendo os valores que circularam em fevereiro de 2001, de R\$ 742.517,50, e no mês de março, o importe de R\$ 680.804,90, "suficientes para acobertar a importância tipificada como receita de vendas de álcool combustível".*

• *O relatório fiscal aponta que no dia 05/02/2001 houve ingresso na conta-corrente, no valor de R\$ 28.085,00. Esse valor, por sua vez, encontra-se comprovado tratar-se de depósito eletrônico efetivado pelo Auto Posto Evereste Ltda, decorrente de venda procedida pela representada, acobertada por documento fiscal que deu origem ao saque da Duplicata 17603, e assim por diante, ter-se-á cabalmente comprovado que os valores internados no Banco Bradesco, e na contabilidade sob a rubrica "Adiantamentos p/conta de Clientes", na realidade não se referem a receitas de vendas da autuada, mas sim, valores creditados meramente em decorrência do sistema de*

*representação avançado, no qual a representante assumiu o encargo de cobrança.*

*• Diante das provas, incontestemente a improcedência da autuação, pois estar-se-ia produzindo o bis in idem, eis que, ao proceder a venda do combustível aos postos de gasolina, a representada, Global, sujeitou-se aos encargos de tais operações como sujeito passivo da obrigação tributária.*

*• Outro aspecto do auto de infração impugnado é o percentual de 8% aplicado para determinação da base de cálculo do imposto exigido. A fixação do percentual sobre a base de cálculo emerge didaticamente no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, assim estatuído: A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante aplicação do disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 1995. § 1º - Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de: I — 1,6% para atividade de revenda, para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*

*• É evidente que o percentual de 8% se aplica para determinação de base de cálculo, tratando-se das atividades relacionadas no art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995, todavia, estatuiu que nas operações de conta alheia, a receita bruta seja o resultado auferido naquelas operações, que no caso presente, se traduz meramente no recebimento de comissões. Portanto, se fosse o caso de revenda de álcool carburante, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta seria de 1,6%, excepcionado no inciso I, § 1º, do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995.*

*• Alegou o Fisco que desprezou aquele percentual, aplicando o de 8%, em razão de a venda de álcool combustível não ter ocorrido diretamente para consumo. Nesse ponto, o entendimento fiscal encontra-se equivocado, pois atribuiu condição não prevista pelo legislador (venda direta para consumo imediato), ensejando assim um entendimento extensivo da norma tributária. Com efeito, para aplicação do percentual de 1,6%, o legislador contemplou a atividade revenda, para consumo de combustível, álcool etílico carburante... Assim, o vocábulo "revenda" significa que essa é a atividade excepcionada. Não entender assim é fazer vistas grossas à existência de vírgula entre "revenda" e "para consumo".*

*2) No que diz respeito ao lançamento da CSLL, protestando pela juntada de novas provas antes de decisão de primeira instância, aduziu que, se julgado improcedente o lançamento do IRPJ, diante das provas concretas da improcedência da autuação, essas também se aplicam ao auto de infração da contribuição a fim de torná-lo, igualmente, insubsistente.*

*Para instrução processual juntou documentos que fazem as fls. 97/199.*

A 3ª Turma da DRJ Ribeirão Preto, por unanimidade, julgou procedente o lançamento, por meio de Acórdão assim ementado (fls. 263):

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001

RECEITA NÃO DECLARADA. LUCRO PRESUMIDO.

Constatado que a contribuinte auferiu receitas em operações comerciais, por conta própria, sem oferecê-las à tributação, cabe o lançamento de ofício.

LUCRO PRESUMIDO. REVENDA DE ÁLCOOL COMBUSTÍVEL.

O percentual de 1,6% previsto na legislação tributária para determinação do lucro presumido, na revenda de álcool combustível, somente é aplicável em caso de revenda direta ao consumidor.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001

NULIDADE.

Não se declara a nulidade por suposto vício formal, mormente quando este não tiver causado prejuízo à parte e ao exercício do direito de defesa.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito; portanto, apurada omissão de receita, esta deve ser considerada na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Lançamento Procedente

Cientificada do Acórdão em 18/02/2009 (fls. 276), a contribuinte, em 12/03/2009, interpôs o recurso voluntário de fls. 277-284, argumentando, basicamente que:

- a) o lançamento fiscal é nulo, por infringência ao disposto no art. 10, II e IV do Decreto nº 70.235/72;
- b) a atividade exercida pela recorrente é efetivamente a representação mercantil para compra e venda de combustíveis em nome e por conta de terceiros;
- c) é equivocada a utilização do percentual de 8% para a apuração da base de cálculo do lucro presumido, nos termos do art. 15, § 1º, I da Lei nº 9.249/95;

Nestes termos, requereu o provimento do seu recurso.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

**Preliminar de nulidade**

A Recorrente, repetindo o que fizera na fase impugnatória, argüiu a nulidade do presente lançamento, por suposta ausência de indicação do dispositivo legal que fundamentou a exigência do imposto adicional. No entender da Recorrente, tal fato teria cerceado seu direito de defesa.

Não assiste razão à Recorrente.

Os termos da impugnação e da peça recursal demonstram, à exaustão, que a contribuinte teve pleno conhecimento do tributaçãõ que lhe foi imposta, bem como dos fatores que a motivaram. Todos estes aspectos do lançamento estão devidamente explicitados no termo de constataçãõ fiscal, fls. 71-79, parte integrante do auto de infraçãõ.

No tocante ao enquadramento legal das infrações, os dispositivos infringidos estãõ claramente indicados no corpo dos respectivos autos de infraçãõ, fls. 63-70.

Como se percebe, ao contráριο do que afirmou a Recorrente, não se vislumbra no presente caso qualquer indício de preterição do seu direito de defesa.

Ao apreciar tal alegaçãõ, o acórdãõ recorrido se pronunciou com grande propriedade, fls. 270:

*O auto de infraçãõ não deixa dívidas quanto à acusaçãõ fiscal que está sendo imputada ao sujeito passivo, que pôde exercer seu direito de defesa na plenitude.*

*A este respeito assim se manifestou o Conselho de Contribuintes:*

[...]

**NULIDADE - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**

*Não se declara a nulidade por vicio formal quando esta não tiver causado prejuízo à parte e ao exercício do direito de defesa. (Acórdãõ n.º 104-21.947, sessão de 18/10/2006)*

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade arguida pela Recorrente.

**Mérito****Omissão de receitas**

Repetindo o que fizera na fase impugnatória, a Recorrente procurou demonstrar que a atividade por ela exercida, no período da autuação, era de simples representação mercantil para compra e venda de combustíveis "em nome e por conta de terceiros".

Segundo a peça recursal, no período a que se refere o trabalho fiscal, a Recorrente teria prestado serviços a "Global Petróleo S/A, ficando convencionado o encargo de receber os valores relativos às operações de venda por ela intermediada.

Como se percebe, em sede recursal a contribuinte não trouxe aos autos quaisquer argumentos ou elementos de prova inovadores.

As razões de defesa e respectivas provas trazidas na fase impugnatória foram devidamente apreciadas e refutadas pelo colegiado julgador *a quo*, razão pela qual adoto e transcrevo parcialmente as suas razões de decidir, fls. 270-271:

*Inicialmente, cumpre ressaltar que o lançamento ora impugnado refere-se ao 1º trimestre de 2001.*

*A contribuinte descreveu o modus operandi ao qual estaria submetida nesse período, alegando, em suma, que se inclui num sistema operacional de representação, conforme indicado na planilha denominada "Relatórios de Comissões a Receber" (fls. 161/162) e documentos acostados à impugnação, como as faturas/duplicatas sacadas pela "Global Petróleo S/A" (representada), em desfavor dos postos adquirentes do produto intermediado pela autuada. Documentos que coincidiriam em datas e valores com os valores levados a crédito na conta-corrente mantida junto ao Banco Bradesco S/A — Ag. Dracena-SP pela Draálcool.*

*Cumpre observar que não foram apresentadas durante a fiscalização, nem na fase impugnatória, notas fiscais de prestação de serviços efetuados pela impugnante, referentes a esse período. Tampouco foi apresentado contrato de representação comercial com a "Global Petróleo S.A."*

*A contribuinte, com o intuito de comprovar o alegado, apresentou faturas que teriam sido emitidas pela "representada" contra os clientes (postos), documentos que normalmente são destinados aos sacados, e cópias de depósitos bancários.*

*Esses documentos, por si só, não podem ser considerados hábeis e idôneos, se desacompanhados de outros que lhe dêem validade, que possam confirmar que se trata de operações entre a "Global Petróleo S.A." e os diversos postos de venda de combustível. Até porque não se constatou, em momento algum, que a contribuinte tenha prestado contas à "representada" de suas operações por conta desta.*

*Assim, somente com base nos documentos apresentados não se pode inferir que tenha havido contratação da prestação de serviços da autuada, mesmo que de forma verbal, inexistindo o bis in idem alegado.*

Com base nestes argumentos, concluo que foi correta a presente autuação, ao considerar que os valores contabilizados na conta "Adiantamento por Conta de Clientes", no

primeiro trimestre de 2001, efetivamente se referiam a operações por conta própria da contribuinte e não a operações de representação comercial, por conta e ordem de terceiros.

Nestes termos, considero que em relação a este tema o acórdão recorrido não merece quaisquer reparos.

### **Percentual de presunção do lucro**

Em relação a este tema, a Recorrente sustenta que, na apuração da base de cálculo do imposto, deveria ser utilizado o percentual de 1,6%, e não de 8%, pelo fato de se tratar de revenda de combustível, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995.

Não assiste razão à Recorrente.

Para comprovar este fato, basta analisar o inteiro teor da norma legal referida pela Recorrente (grifado):

*Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

*1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*

*1 - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*

Como facilmente se percebe, o percentual de 1,6% somente é aplicável às receitas decorrentes da revenda de combustíveis no **comércio varejista** (ou seja, revenda para consumo). Em outras palavras: somente os postos de gasolina podem utilizar o aludido percentual de 1,6% sobre a receita bruta, para fins de apuração do lucro presumido.

No caso dos autos, existem fortes evidências de que a venda de combustível se deu para outras pessoas jurídicas, que não se caracterizam como consumidor final. Inexistindo nos autos qualquer indício de que a revenda tenha sido destinada diretamente ao consumidor, não há de se cogitar da aplicação do percentual pretendido pela Recorrente.

Portanto, também em relação a este tema o acórdão recorrido merece ser mantido.

### **Lançamento decorrente**

Uma vez constatada a procedência do lançamento referente ao IRPJ, com base na constatação de omissão de receitas, idêntico tratamento deve ser dispensado ao lançamento decorrente da CSLL, por conta da íntima relação de causa e efeito existente entre os mesmos.

Sobre o tema, convém transcrever o disposto no art. 24 da Lei nº 9.249/95,

*verbis:*

*Art. 24 Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

*1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.*

*§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP. (grifado)*

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por **negar provimento** ao presente recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator