



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/001.772/93-74  
RECURSO Nº. : 108.204  
MATÉRIA : IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Ex.: 1993  
RECORRENTE : PETRO CENTER COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.  
RECORRIDA : DRF EM TAUBATÉ - SP  
SESSÃO DE : 06 de janeiro de 1997  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.787

**IMPOSTO ESTIMADO - BASE DE CÁLCULO - REVENDEDORES DE COMBUSTÍVEIS** - A receita bruta 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 PETRO CENTER COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES 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

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 ABR 1997



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860.001.772/93-74  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.787

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO 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 CONTRIBUINTES

3

PROCESSO Nº.: 10860/001.772/93-74  
ACÓRDÃO Nº : 107-03.787  
RECURSO Nº. : 108.204  
RECORRENTE : PETRO CENTER COMBUSTIVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.

R E L A T Ó R I O

PETRO CENTER COMBUSTIVEIS E LUBRIFICANTES LTDA., qualificada nos autos, foi autuada por insuficiência de recolhimento mensal do imposto de renda, no período de janeiro de 1993 a agosto 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. 1º e 2º e § 1º, alínea "a" e § 3º do artigo 14 da Lei nº 8.541/92 (fls. 35/37). 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. 32/34).

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

47

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

PROCESSO Nº.: 10860/001.772/93-74  
ACORDÃO Nº : 107-03.787

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

dy

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

PROCESSO Nº.: 10860/001.772/93-74  
ACÓRDÃO Nº : 107-03.787

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 com fundamento 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. Transcreve a conclusão do referido parecer, nesse sentido. Assevera o julgador descaber à autoridade administrativa apreciar matéria de constitucionalidade, mas, "ad argumentadum tantum", não se pode dar ao princípio constitucional da isonomia o entendimento da impugnante, pois a fixação da base de cálculo do imposto de renda dá-se por força de lei, em atenção ao princípio da reserva absoluta da lei em matéria tributária fixado na Carta

9

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

6

PROCESSO Nº.: 10860/001.772/93-74  
ACÓRDÃO Nº : 107-03.787

MAGNA. O Parecer CST nº 945, de 4/08/86, analisa a situação de omissão de receitas presumida pela constatação de omissão de compras, em procedimento fiscal efetuado junto a contribuinte cuja sistemática de apuração é o lucro real, e não presumido ou estimado. A multa de lançamento de ofício, com base no art. 4º, item I, da Lei nº 8.218/91, decorre do disposto no art. 40 da Lei nº 8.541/91, e não da hipótese trata no art. 42 da referida lei que se refere às situações em que se verificar suspensão ou redução indevida do imposto em decorrência da opção pelo pagamento mensal calculado por estimativa, pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, situação diversa da tratada nos autos, na qual a insuficiência do pagamento do imposto e contribuição social decorreu da redução indevida da base de cálculo fixada pela legislação de regência.

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

h

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

PROCESSO Nº.: 10860/001.772/93-74  
ACÓRDÃO Nº : 107-03.787

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.: 10860/001.772/93-74  
ACÓRDÃO Nº : 107-03.787

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

47

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº.: 10860/001.772/93-74  
ACÓRDÃO Nº : 107-03.787

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.: 10860/001.772/93-74  
ACÓRDÃO Nº : 107-03.787

O julgador "a quo", inobstante tenha asseverado que as autoridades e os órgãos administrativos são incompetentes para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo, aprecia e contesta o argumento da impugnante que considerava ferido o princípio da isonomia, dizendo que a fixação da base de cálculo dá-se por força de lei em atenção ao princípio da reserva absoluta da lei em matéria tributária fixado pela Carta Magna, e que a interpretação equivocada da empresa poderia levar ao absurdo de se questionar, por exemplo, a diferenciação de alíquotas das pessoa física ou do IPI em função do grau de essencialidade dos produtos.

Desta forma, não houve preterição do direito de defesa da parte porque o seu argumento foi examinado e rejeitado pela julgador "a quo".

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. 4º, 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, 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

PROCESSO Nº.: 10860/001.772/93-74  
ACÓRDÃO Nº : 107-03.787

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).

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 prejudgado 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.