



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

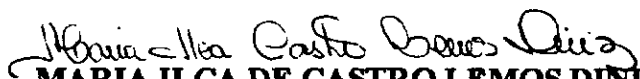
PROCESSO Nº. : 10983.007779/93-59  
RECURSO Nº. : 111.487  
MATÉRIA : IRPJ EX. DE 1993  
RECORRENTE : ALEXANDRE COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS LTDA.  
RECORRIDA : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC  
SESSÃO DE : 18 de Setembro de 1996  
ACÓRDÃO Nº. : 107-3.334

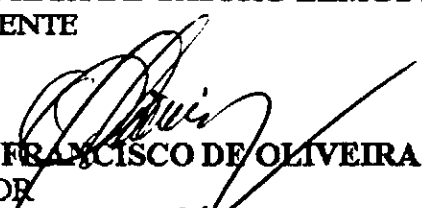
**IRPJ - TRIBUTAÇÃO POR ESTIMATIVA - BASE DE CÁLCULO -  
REVENDA DE COMBUSTÍVEIS.** Nos termos do disposto na letra 'a' do  
parágrafo 1º do art. 14 da Lei nº 8.541/92, a base de cálculo do IRPJ mensal  
referente à atividade de revenda de combustíveis é constituída pela aplicação  
do percentual de 3% sobre a receita bruta apurada mensalmente, conforme  
definida pelo § 3º do referido artigo, sendo defeso ao contribuinte  
emprestar-lhe significado diverso do legal para reduzir sua magnitude e o  
gravame correspondente. A Lei 8.451/92, observados os requisitos do artigo  
3º, autoriza a mudança da opção da tributação simplificada para a  
modalidade com base no lucro real.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
ALEXANDRE COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS 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 DE CASTRO LEMOS DINIZ**  
PRESIDENTE

  
**JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA**  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 OUT 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Natanael Martins, Edson Vianna de  
Brito, Francisco de Assis Vaz Guimarães, Paulo Roberto Cortez, Carlos Alberto Gonçalves Nunes.  
Ausente justificadamente Maurílio Leopoldo Schmitt.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10983.007779/93-59  
ACÓRDÃO Nº. : 107-3.334  
RECURSO Nº. : 111487  
RECORRENTE : ALEXANDRE COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS LTDA.

**RELATÓRIO**

Recorre a este Colegiado a pessoa jurídica acima nomeada, contra decisão do sr, Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis-SC, que julgou procedente o lançamento de ofício consubstanciado no auto de infração de fls. 13/14, lavrado por ter a recorrente, no cálculo do imposto de renda pessoa jurídica por estimativa ter se utilizado de base de cálculo não autorizada em lei, ocasionando diferença de recolhimento do referido tributo, com infração ao disposto nos artigos 1º, 14, 15 e 24 das Lei nº 8.541/92.

Impugnação às fls. 19/21, na qual, preliminarmente, a impugnante solicita a reunião das notificações do IRPJ e da Contribuição Social, por economia processual, face à interligação dos gravames e a utilização dos mesmos argumentos de defesa. No mérito, após historiar os fatos, diz que em seu ramo de atividade, no qual se encontra com dificuldades financeiras dado o baixo índice de lucro, competitividade e auto custo dos combustíveis, além dos altos salários de seus funcionários, face ao que resolveu optar pelo lucro real mensal. Mas como inexitem contadores para a sua atividade, optou pelo pagamento estimado, considerando como receita bruta na revenda de combustível sua MARGEM DE REVENDA, realizando apuração anual do lucro ou prejuízo, através de um único balanço, afim de ajustar as contas com a Receita Federal em UFIR, no final do período. Em seguida, procura demonstrar que a Fazenda Nacional não foi lesada, através de balanços e demonstrativos mensais, relativos aos meses de janeiro a outubro de 1993, onde apresenta prejuízos segundo as razões expostas. Conclui salientando que já está com o balanço geral do exercício de 1993 encerrado a fim de ajustar as contas com o fisco. O pleito é no sentido de prover a preliminar e cancelar os lançamentos. Às fls. 22/52, colaciona cópias dos balanços mensais do ano calendário de 1993 ( 31.01.1993 a 31.10.1993).

Ao decidir a lide, a autoridade recorrida, em síntese, fundamentou seu ato decisório, inicialmente indeferindo o pedido de reunião dos autos de infração, por julgar desnecessária. Quanto ao mérito, alegou que inexistia previsão legal para adoção da margem de lucro como base de cálculo do imposto de renda estimado, refutou a orientação da Federação Nacional do Comércio Varejista de Combustíveis e das empresas de Garagens ao argumento de que as prescrições do artigo 14 parágrafo primeiro, letra 'a' e parágrafo segundo, da Lei nº 8.541/92, são suficientemente claras para a adoção da receita bruta mensal como base de cálculo do imposto. Conclui afirmando que a Fazenda Nacional, diversamente do que alega a impugnante, foi lesada com o seu procedimento, sendo irrelevante o fato de que o balanço geral



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10983.007779/93-59

ACÓRDÃO Nº. : 107-3.334

estivesse encerrado ao tempo da apresentação da impugnação, registrando que os balanços mensais apresentados deveriam ter sido levantados nos meses respectivos para que os recolhimentos pudessem ser efetuados com base no lucro real e que em se tratando de estimativa mensal, o contribuinte deveria observar as regras pertinentes, e que se entendeu que a apuração mensal estimada enseja lucro superior ao de sua atividade não deveria ter optado pelo regime de antecipação por estimativa, havendo inclusive previsão legal para mudança do regime de apuração no curso do exercício, nos termos do artigo 23 parágrafo 3º a 5º, da lei em comento.

O recurso foi acostado às fls. 62 a 64, onde em suas razões de apelo a recorrente insiste sobre a utilização da margem de revenda de combustíveis como base de cálculo para estimativa do imposto mensal, alegando que a mesma não é superior a 3% da receita bruta, cuja tese procura sustentar com base no princípio da capacidade contributiva insculpido no artigo 145 parágrafo primeiro, da Constituição Federal de 1988, que transcreve, bem como em doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho e Bilac Pinto, e para corroborar tais assertivas, nos sentido de que trata-se de tributação excessiva, alega que houve uma redução de 3% para 1% pelo artigo 28 da Lei nº 8.981/95. Volta a tecer alegações sobre a inexistência de prejuízos à Receita Federal com base em balanços e balancetes e conclui alegando que quando muito poder-se-ia ser penalizada pela falta de elaboração dos balancetes mensais.

À fl. 68, manifestou-se o sr. Procurador da Fazenda Nacional, propondo a confirmação da decisão de primeira grau.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10983.007779/93-59  
ACÓRDÃO Nº. : 107-3.334

**VOTO**

**CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR**

Recurso assente e lei, dele tomo conhecimento.

Importa esclarecer, *ab initio*, que os fundamentos de direito sobre os quais situa-se o litígio são impertinentes à Lei 8.981/95, cuja alteração citada pela recorrente decorre exclusivamente da vontade do legislador tributário, que não interferiu no ato legislado consubstanciado na Lei 8.541/92, de que tratam os presentes autos.

Em segundo lugar, é de bom alvitre esclarecer à recorrente que o mesmo órgão que segundo alega a orientou quanto à alteração, a seu talante, da base de cálculo de apuração mensal, por estimativa, do imposto de renda, formulou consulta sobre a matéria junto à Receita Federal, cuja solução foi emitida através do Parecer COSIT/DITIR nº 740, de 29/06/93, onde se concluiu pelo descabimento de tal pretensão, ou seja, sobre a utilização da margem bruta de comercialização fixada pelo Poder Público, como base de cálculo do imposto de renda, ao argumento de que referida base é tal como definida pelo artigo 14, parágrafo 3º da Lei 8.541/92, o qual estabelece 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. Logo, a recorrente foi mal orientada.

Outro esclarecimento que se faz necessário, é o que diz respeito ao procedimento da recorrente sobre afirmar que mediante a elaboração dos demonstrativos contábeis mensais teria auferido prejuízos e por conseguinte recolhera o imposto de renda mensal a maior. Ocorre que, a partir do primeiro balanço ou balancete, onde diz ter apurado prejuízo, poderia ter alterado sua opção da estimativa para lucro real mensal, observando, contudo, a regra do parágrafo 3º do artigo 23, combinada com o artigo 3º da Lei 8.541/92. Não o fez, contudo, para o que alegou dificuldade de mão de obra profissional, preferindo permanecer na apuração simplificada. Ora, se assim preferiu, deveria ter observado o procedimento correto estabelecido no artigo 14, parágrafo primeiro, letra 'a' da lei em comento, que prevê como base de cálculo para a estimativa do imposto mensal, apenas a receita bruta mensal auferida na revenda de combustíveis e não mais. Ao contrariar esta orientação, incidiu, automaticamente, independente de sua vontade, o consequente da norma conforme estabelecido nos artigos 40 a 42 da precitada Lei, impondo-se a exigência da diferença não recolhida.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10983.007779/93-59  
ACÓRDÃO Nº. : 107-3.334

Finalmente, quanto à alegação acerca da afronta ao princípio da capacidade contributiva, releva notar que inobstante a regra geral estabelecida pelo artigo 14 da Lei nº 8.541, sobre ser de 3,5% sobre a receita bruta da atividade mercantil, foram fixados percentuais diferenciados, específicos para as atividades que menciona, sendo o menor o que se refere à atividade da recorrente.

Assim, estabeleceu o percentual de 8% para as prestadoras de serviço em geral, enquanto que, para as prestadoras de serviços que remunerem essencialmente o exercício pessoal, por parte dos sócios de profissões que dependam de habilitação profissional exigida por lei, o percentual é de 20%. Da mesma forma, para a receita auferida nos negócios imobiliários. Previu, por fim, o percentual de 3,5% para a determinação da base tributável das atividades hospitalares.

Sem dúvida nenhuma, muito ao contrário do que alega a recorrente, o legislador tributário pátrio, ao estabelecer estas diferenciações levou em conta um benefício pressuposto, estimado, em circunstâncias intimamente relacionadas às características de cada atividade econômica, observadas as suas peculiaridades próprias donde se infere ter o mesmo observado, na construção da Lei 8.541, os princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva de cada setor produtivo.

A modalidade de tributação adotada pela recorrente, bem como todas as demais hipóteses previstas no artigo 14, frise-se, refere-se àquela em que o legislador, sem se afastar dos mencionados princípios, porque intimamente ligados e devendo sempre informar o estabelecimento da relação obrigacional tributária, não grava capacidades contributivas reais mas apenas capacidades médias, presumidas, estimadas, podendo até mesmo acarretar obrigação tributária em que o *quantum* recolhido efetivamente em razão daquela modalidade vem a ser inferior à fixada com base na capacidade econômica real do contribuinte.

Releva notar, portanto, que, ao eleger a receita bruta como base de formação do lucro estimado mensal, tal como conceituada no parágrafo 3º do artigo 14 da Lei nº 8.541/92, estabelecendo percentuais de magnitudes diversas, o nosso legislador tomou sua decisão com o escopo de acomodar as prestações pecuniárias, ainda que estimada ou presumidamente, 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 empresarial, para que se possa reputar como válidas e legítimas as diferentes medidas adotadas como base de cálculo determinante do tributo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10983.007779/93-59

ACÓRDÃO Nº. : 107-3.334

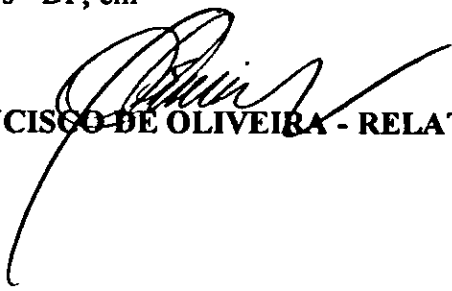
Para concluir, mister se faz transcrever, por pertinente à questão, a lição de Sahid Maluf, extraída de sua obra "Direito Constitucional", 10ª ed. 1978, Ed. Sugestões Literárias, p. 211, verbis:

**"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 de 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 positivar o direito. É transformar em normas objetivas as regras tradicionais de conduta das pessoas e das coletividades. Porisso 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 e costumes do agrupamento que representam, promovem o ordenamento jurídico em conformidade com a realidade nacional. ..."**

É, indubitoso que o legislador da Lei 8.541, na espécie de que se cuida, pautou o seu raciocínio legislativo, ao estabelecer as bases de cálculo e seus diferentes percentuais de apuração, em razão das distintas atividades econômicas, consideradas as suas peculiaridades. Porisso mesmo, não colhem a favor da recorrente os argumentos tendentes a justificar a adoção de uma base de cálculo distinta da fixada pela referida norma, desvirtuando, destarte, o conceito jurídico de receita bruta conforme posto, em total desacerto com a lei, em que pesem opiniões diversas em favor de bases de cálculo diferentes, que, sublinhe-se, em nada alteram o procedimento tributário, que deveria ter sido corretamente adotado pela recorrente.

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de setembro de 1996

  
**JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR**