



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13638.000066/93-55
Recurso nº. : 114.292
Matéria: : IRPJ: ANO CALENDÁRIO DE 1.993
Recorrente : POSTO SÃO JOSÉ LTDA
Recorrida : DRJ EM JUIZ DE FORA (MG)
Sessão de : 09 DE JULHO DE 1997
Acórdão nº. : 108-04.394

IRPJ - RECOLHIMENTOS MENSIS ESTIMADOS - REVENDA DE COMBUSTÍVEL: O exercício da faculdade deferida pela Lei 8.541/92, de elaboração de um único balanço, para apuração de lucro real anual, traz como condição a obrigatoriedade de recolhimentos mensais, estimados com base na receita bruta da atividade, tal como definida na mencionada lei, não sendo lícita a eleição de outra base de medida não contemplada.

RECURSO NÃO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **POSTO SÃO JOSÉ LTDA**

ACORDAM os Membros da Oitava 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.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros **MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI, JORGE EDUARDO GOUVÊA**

Processo nº. : 13638.000066/93-55
Acórdão nº. : 108-04.394

VIEIRA, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e LUIZ ALBERTO
CAVA MACEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO.



Processo nº. : 13638.000066/93-55
Acórdão nº. : 108-04.394

Recurso nº. : 114.292
Recorrente : POSTO SÃO JOSÉ LTDA

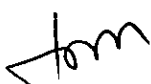
RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente a exigência de imposto de renda-pessoa jurídica e multa de ofício de 100%, lançados através do auto de infração de fls. 01/07, recebido pela autuada em 19.08.93 (fl. 10).

O lançamento tem origem na constatação de insuficiência de recolhimentos mensais do imposto de renda (IRPJ), durante o ano-calendário de 1.993, pelo fato da empresa estar efetuando os recolhimentos mensais exigidos pela Lei 8.541/92, na modalidade de "estimativa/presumido", adotando, no entanto, como parâmetro para aplicação dos percentuais previstos para estimativa do seu lucro, a margem bruta obtida nas vendas de combustíveis e não a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços, como previsto no § 3º, do art. 14, da Lei 8.541/92, já mencionada.

A exigência foi impugnada pela petição de fl. 11, onde alegou a autuada que estava recolhendo o imposto mensal "... de acordo com o Parecer do Legislador da Lei, Dep. Francisco Dorneles ... ", entendendo estar correto o seu critério de calcular a estimativa com base na margem de revenda, pelo que espera seja cancelado o auto de infração por injusto.

Repelindo as alegações da impugnante, a autoridade de primeira instância dirimiu a controvérsia, mantendo integralmente o crédito tributário lançado, pelos fundamentos acostados na decisão de fls. 22/24, observando que a modalidade **estimativa** é uma opção à disposição da autuada e a penalidade aplicada é a prevista na lei para as hipóteses de lançamento de ofício, como no caso.



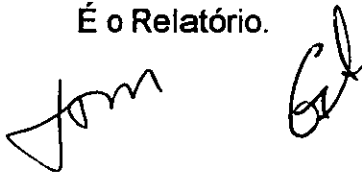


Processo nº. : 13638.000066/93-55
Acórdão nº. : 108-04.394

Irresignada com o *decisum*, interpôs recurso voluntário acostado às fls. 30/32, em cuja peça repete os mesmos argumentos já expendidos na fase impugnatória, aditando que houve ofensa ao princípio da legalidade, entendendo que a margem de lucro fixada para os revendedores de combustíveis não pode ser alterada pela lei tributária, pleiteando o cancelamento da exigência, por entender contrária ao direito.

Contra-razões da Fazenda nacional à fl. 58, pela manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, positioned below the text 'É o Relatório.'

Processo nº. : 13638.000066/93-55
Acórdão nº. : 108-04.394

VOTO

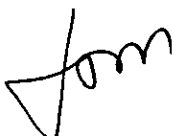
Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator:

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos processuais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O cerne da controvérsia se concentra na nova modalidade de tributação das pessoas jurídicas, no chamado regime de bases correntes, iniciado com a lei 8.383/91 e consolidado com o advento da questionada lei nº 8.541/92, dispositivos legais estes que, na essência, impuseram nova periodicidade para apuração dos resultados da pessoa jurídica (mensal), assegurando, no entanto, a possibilidade da empresa continuar com a apuração de balanço anual, desde que faça recolhimentos mensais estimados com base na sua receita bruta. (arts. 23 a 28)

Extrai-se do art. 1º da Lei 8.541/92, que a partir de janeiro de 1.993, o imposto de renda e a contribuição social das empresas serão devidos mensalmente, *“a medida que os lucros forem sendo auferidos”*. Essa é a regra geral de tributação, norma cogente que se aplica a todas as pessoas jurídicas, quer tributem seus resultados pela modalidade do lucro real, do lucro presumido ou do lucro arbitrado.

A tributação a cada mês pelo lucro real, definitiva, implica, necessariamente, na elaboração de balanços mensais, com levantamento de estoques a cada mês para possibilitar a apuração dos resultados. Antevendo o legislador que muitos empresários poderiam ter dificuldades na adaptação à nova regra, por não disporem de estrutura suficiente para a elaboração das demonstrações financeiras, a tempo e hora necessários para cumprimento da obrigação tributária, admitiu, em caráter excepcional, a elaboração de um único balanço, em 31 de dezembro de cada ano, desde que a pessoa jurídica se



sujeito aos recolhimentos mensais estimados com base na receita bruta (art. 24), que serão alocados para abater do imposto apurado no balanço anual.

Vê-se, então, que a tributação pelo lucro real, que é a **regra**, abre duas possibilidades de apuração: **mensal** - cuja tributação será definitiva; e **anual** - que exige da empresa recolhimentos mensais, estimados com base na receita bruta, que não são definitivos, uma vez que serão confrontados com o efetivamente devido na apuração anual (ajuste).

Não discorda a recorrente de que a elaboração de balanço anual é uma **opção** colocada à disposição de qualquer pessoa jurídica, independente de tamanho ou atividade. A idéia de **opção** traz, implícita, a manifestação de uma vontade, onde pode o agente exercer seu juízo de conveniência e oportunidade, para escolha dos caminhos que se lhe abrem. Em suma, traduz o exercício de uma verdadeira faculdade, que uma vez exercida, desencadeia todas as conseqüências que lhe são inerentes.

No caso concreto, a opção pelo balanço anual, em detrimento das apurações mensais, é uma faculdade, cujo exercício está vinculado a uma condição legal: a obrigação de recolhimentos mensais estimados. A condição é da lei e tem amparo no ordenamento jurídico que a define, como "*cláusula que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto*" (Código Civil - art. 114). Ou seja, os recolhimentos mensais estimados são necessários para dar eficácia à opção anteriormente exercida.

Todavia, se num primeiro momento lógico impera a discricionariedade (juízo de conveniência e oportunidade) para a tomada de decisão, tão logo seja esta materializada, tem o seu efetivo exercício vinculado às expressas disposições da lei, onde não pode o agente, ao seu talante, alterar as conseqüências prescritas na norma jurídica já sopesada.

Com efeito, se a norma admite balanço anual, com a condição de recolhimentos mensais com base na "*receita bruta auferida na atividade*", definindo-a como

Tom

Est

Processo nº. : 13638.000066/93-55
Acórdão nº. : 108-04.394

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” (art. 14, § 3º, da Lei 8.541/92), não tem o agente discricionariedade para escolha de qualquer outra base de medida, que não seja esta expressamente prescrita na norma, uma vez que, a teor do art. 97 do CTN, só a lei pode definir a base de cálculo do tributo.

Também não procede a alegada ofensa ao princípio da isonomia, uma vez que a citada lei, reconhecendo as peculiaridades da atividade da recorrente, já se utilizou de discrimine para afastá-la da regra geral que estima o lucro em 3,5% da receita bruta mensal, prevendo, expressamente, que a estimativa seja efetuada pelo percentual diferenciado de 3,0% a ser aplicado “sobre a receita bruta mensal auferida na revenda de combustível” (art. 14, § 1º, “a”).

A pretensão da recorrente de aplicar esse percentual sobre a margem da revenda, ou seja, sobre o diferencial entre a compra e a venda, além de não encontrar sustentação legal, fere, aí sim, o princípio da isonomia, uma vez que tal tratamento implicaria em reconhecer para as demais pessoas jurídicas, o direito de excluir seus custos da receita de vendas, para quantificar a base de cálculo dos recolhimentos mensais estimados, hipótese não contemplada na norma.

Descabida, também, a invocação do citado Parecer 945/86, na tentativa de mostrar alteração de critério jurídico por parte da administração tributária, uma vez que referido ato, além de ser cronologicamente anterior a lei ora questionada, trata do arbitramento de lucro, diante da constatação da prática de omissão de receitas, que traduz tributação definitiva, incondicionada, mecanismo que difere, *in totum*, da sistemática da estimativa, condicionada e não definitiva.

A objeção no tocante a penalidade aplicável não merece guarida. O invocado artigo 42 alcança o contribuinte em mora, que pode regularizar espontaneamente a sua situação, mediante o “recolhimento integral com os acréscimos legais”. Todavia, esta não é a hipótese dos autos, que se subsume nas disposições do art. 40, não lembrado pela






Processo nº. : 13638.000066/93-55
Acórdão nº. : 108-04.394

recorrente, que prevê que *“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”*. A multa de ofício cabível é aquela prevista na lei 8.218/91, exatamente a exigida nestes autos.

De todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões (DF), 09 de julho de 1997


JOSÉ ANTONIO MINATEL-RELATOR 