



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

Processo nº. : 13827.000235/93-93
Recurso nº. : 113.368
Matéria : IRPJ e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – Ex: 1993
Recorrente : ORLANDO SAGIORO FILHO
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 08 de dezembro de 1998
Acórdão nº. : 104-16.748

IRPJ - TRIBUTO POR ESTIMATIVA - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo do imposto sob regime de estimativa é a receita bruta, assim conceituado o produto da venda de bens ou o preço dos serviços prestados (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 12).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - Sob regime de recolhimento estimado, a base imponible da contribuição, no contexto da Lei nº 8.541/92, é fixada em seu artigo 38, descabendo a utilização de outro fundamento material pelo sujeito passivo.

IRPJ – CSSL - REGIME DE ESTIMATIVA, PENALIDADE - No regime de estimativa, sobre eventual diferença tributária, ainda que apurada de ofício, incabível o lançamento de multa de ofício; apenas e tão somente de encargos moratórios, visto que o recolhimento a menor, ou exigido sob estimativa, é mera antecipação tributária de imposto/contribuição incerto e não sabido se efetivamente devido, conforme conceituado no artigo 4º da Lei nº 8.218/91, fundamento da penalidade de ofício.

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ORLANDO SAGIORO FILHO**.

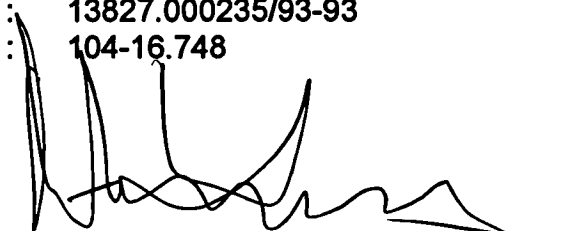
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **DAR** provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a multa lançada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



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

Processo nº. : 13827.000235/93-93
Acórdão nº. : 104-16.748



**ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR**

FORMALIZADO EM: 16 ABR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



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

Processo nº. : 13827.000235/93-93
Acórdão nº. : 104-16.748
Recurso nº. : 113.368
Recorrente : ORLANDO SAGIORO FILHO

RELATÓRIO

Inconformado com a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas, SP, que considerou procedentes as exações de fls. 01 e 48, o contribuinte em epígrafe, nos autos identificado, recorre a este Colegiado.

Tratam-se de exigências de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica e da contribuição social, instituída pela Lei nº 7.689/88, atinente aos períodos de apuração de 03/93 a 08/93, amparadas na diferença apurada, recolhimento a menor do imposto por estimativa, relativamente àqueles períodos.

O contribuinte, sob regime de lucro real, optara pelo recolhimento tributário, ao longo do ano de 1993, com base na estimativa, Utilizou os percentuais fixado no artigo 14 da Lei nº 9.541/92, conforme autorizativo constante do artigo 24 do mesmo diploma legal, para cálculo de suas margens brutas de revenda de combustíveis e de prestação de serviços, e, como base de cálculo do imposto e contribuição estimados, os mesmos percentuais fixados no artigo 14, incidentes sobre as margens de revenda estimadas. Isto é, em lugar da receita bruta, utilizou, como base de cálculo, as margens brutas, calculadas àqueles percentuais.

Ao impugnar o feito o sujeito passivo alega sua condição de revendedor varejista de combustíveis, sujeito a legislação específica, pleiteando tratamento diferenciado, inclusive por força do Parecer CSt nº 945/86



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13827.000235/93-93
Acórdão nº. : 104-16.748

Protesta quanto à penalidade de ofício nos casos de insuficiência de recolhimento de tributo por estimativa, sujeitos, a seu entender, apenas a acréscimos legais moratórios.

A autoridade monocrática mantém, na integra as exigências, fundada não só na determinação legal quanto à base de cálculo da estimativa, como no Parecer COSIT/DITIR N° 740/93 e nos Acórdãos n°s. 108-01.89895, 107-02.121/95 e 103-16.481/95, deste Conselho de Contribuintes, acerca do descabimento da utilização da margem bruta de revenda como base imponible da estimativa.

Na peça recursal são reiterados os argumentos impugnatórios, com ênfase na ótica de que a receita bruta referenciada na Lei n° 8.541/92, seria a diferença entre o preço de venda e o custo de aquisição do combustível, sua margem operacional bruta, conforme sintetizado às fls. 80.

Instada a se manifestar, à época, a P.F.N., pugna pela manutenção do decisório recorrido.

Examinada a peça recursal nesta 4ª Câmara, o processo foi baixado em diligência, conforme Resolução n° 104-1.177, fls. 110, para juntada das planilhas de cálculo das diferenças apuradas pelo fisco, mencionadas nas autuações, porém, não integrantes dos autos, fls .02 e 49.

Em cumprimento à diligência forma juntadas não só as planilhas elaboradas pelo próprio sujeito passivo, fls. 120/125, como cópia de sua declaração de rendimentos atinente ao exercício de 1994, fls. 126/143.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13827.000235/93-93
Acórdão nº. : 104-16.748

VOTO

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator

A tempestividade da peça recursal já fora reconhecida anteriormente, quando da baixa do processo em diligência.

As planilhas antes mencionadas demonstram, cabalmente, a utilização, como base de cálculo do imposto sob estimativa, não a receita bruta da pessoa jurídica. Sim, a margem bruta de revenda de mercadorias, de combustíveis ou de prestação de serviços, sobre as quais o sujeito passivo fez incidir os percentuais de que trata o artigo 14 da Lei nº 8.541/92. Isto é, foram considerados como lucros estimados das atividades de revenda de mercadorias, de combustíveis e de prestação de serviços, os percentuais do artigo 14, aplicados sobre os lucros estimados, indicados pelos mesmos percentuais.

Evidente, pois, o lapso incorrido: a base de cálculo não foi a receita bruta. Sim, a margem bruta. O que distorceu inteiramente a disposição legal, infelizmente.

Quanto ao conceito de receita bruta, equivocado o entendimento recorrido. Esta, como definida no artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/77 compreende o produto da venda de bens ou o preço dos serviços prestados. Não, o resultado bruto dessas operações, como pretendido pelo recorrente.

Portanto, quer em termos legais, quer materiais, inequívocos os equívocos do contribuinte.



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

Processo nº. : 13827.000235/93-93
Acórdão nº. : 104-16.748

Restam duas questões: se a margem bruta, base de cálculo do imposto e contribuição social por estimativa foram superiores às bases de cálculo efetivamente apuradas em dezembro/93, quando da elaboração do balanço e demonstração de resultados do exercício, gerando, por conseguinte valores exigíveis sob estimativa superiores ao devidos apurados, cabe ao sujeito passivo o legítimo pleito a restituição respectiva, no contexto "solve e repete", no qual se situa o artigo 165 do C.T.N.

Porquanto, no curso do período base, se o contribuinte opta pela antecipação tributária com base na estimativa, não pode subtrair-lhe os efeitos, ainda que sob o argumento de que seu resultado líquido na atividade é inferior à base de cálculo estimada do mesmo resultado. Nessa condição melhor opção econômico-financeira faria se apurasse mensalmente o lucro real a que estava sujeito. Inclusive, no curso do próprio período base estava autorizada a alterar sua opção (Lei nº 8.541/92, artigo 23, § 3º).

De outro lado, ainda que, por expresse dispositivo legal superveniente, as margens brutas da estimativa tributária tenham sido alteradas, porque, face à situação de fato, excessivas, (Lei nº 9.249/95, artigo 15, § 1º, I), nem por isso a legislação pertinente deixaria, à mesma época, de ser cumprida, por força do artigo 144 do C.T.N.

Por fim, a questão da penalidade: multa de ofício ou penalidade moratória.

A Lei nº 8.218/91, fundamento de sua imposição, faz nítida distinção entre débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional (artigo 3º), por falta de recolhimento, falta de declaração ou de declaração inexata, da totalidade ou diferença de tributos e contribuições devidos, apurados de ofício (artigo 4º).



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

Processo nº. : 13827.000235/93-93
Acórdão nº. : 104-16.748

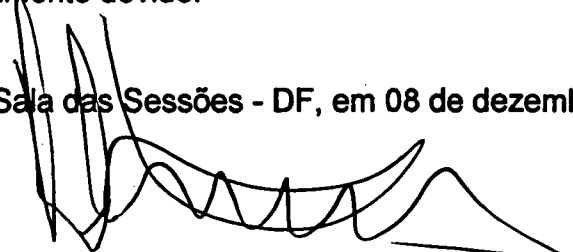
Ora, sob o regime de estimativa o não recolhimento tributário, ou seu processamento a menor, implicará, em contrapartida, um débito de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.

Entretanto, não se trata de tributo/contribuição devido, porque amparado em bases reais, presumidas ou arbitradas, de acordo com a opção do contribuinte, ou a iniciativa do fisco. Sim, de mera antecipação de tributo eventualmente devido a futuro, quando da apuração de sua efetiva base imponible, sob lucro real, como é o caso do contribuinte. Haja vista o disposto no artigo 28 da mesma Lei nº 8.541/92.

Nessa distinção ínsita no próprio texto legal forçoso reconhecer-se ser incabível a exigência de multa de ofício sobre tributo não devido, porque ainda não apurada sua base imponible – o resultado comercial e o lucro real, tratando-se de mera antecipação de eventual e incerto crédito tributário.

Nessa ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício, dado que, o regime de estimativa não se conceitua no contexto de tributo devido. Sim, de mera antecipação tributária de imposto/contribuição incerto e não sabido se efetivamente devido.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 1998



ROBERTO WILLIAM GONÇALVES