



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13827.000239/93-44  
Recurso nº : 114.178  
Matéria : IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX: 1993  
Recorrente : RODRIGUES ALVES & CIA LTDA.  
Recorrida : DRJ EM RIBEIRÃO PRETO/SP  
Sessão de : 12 de novembro de 1997  
Acórdão nº : 103-19.031

**IRPJ - PAGAMENTO DO IMPOSTO MENSAL CALCULADO POR ESTIMATIVA - REVENDA DE COMBUSTÍVEL** - A receita bruta mensal, base para o cálculo do lucro presumido (ou estimado) é a definida no parágrafo 3º da Lei nº 8.541/92, como 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.

A margem bruta de revenda dos combustíveis não se confunde com receita bruta, dela fazendo parte, como uma parcela do produto da venda desses bens.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO** - Aplica-se a multa prevista no inciso I, do art. 4º, da Lei nº 8.218/91, na falta ou insuficiência de pagamento do Imposto e da Contribuição Social. Com o advento da Lei nº. 9.430/96 a multa de ofício aplicada no percentual de 100% deve ser convalidada para 75%, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do CTN e em consonância com o ADN nº. 01/97.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - DECORRÊNCIA** - Tratando-se da mesma matéria fática, o decidido no lançamento do IRPJ constitui coisa julgada em relação à autuação reflexiva, na mesma instância administrativa, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

**COMPENSAÇÃO** - Admite-se a compensação de importâncias pagas a maior em período anterior, nos termos do artigo 66 da Lei nº. 8.383/91 e alterações posteriores, após a confirmação dos valores pleiteados, pela autoridade administrativa.

Recuso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RODRIGUES ALVES & CIA LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13827.000239/93-44  
Acórdão nº : 103-19.031

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para admitir a compensação das importâncias pagas a maior referente à Contribuição Social, cujos valores devem ser confirmados pela autoridade administrativa, e reduzir o percentual da multa de lançamento *ex officio* de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, NEICYR DE ALMEIDA E VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente, a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13827.000239/93-44  
Acórdão nº : 103-19.031  
  
Recurso nº : 114.178  
Recorrente : RODRIGUES ALVES & CIA LTDA.

RELATÓRIO

RODRIGUES ALVES & CIA LTDA., com sede em Jaú/SP, CGC nº 50.746.130/0001-46, recorre a este Conselho da decisão da autoridade julgadora singular, que indeferiu suas impugnações aos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 01/04) e Contribuição Social sobre o Lucro - CSL (fls. 46/49).

Trata-se de insuficiência de recolhimento do IRPJ, referente aos meses de março a setembro de 1993, e da CSL, relativa aos meses de março a setembro de 1993, em empresa sujeita ao recolhimento pelo regime de lucro real e optante pelo recolhimento mensal por estimativa.

Em tempestiva impugnação, fls. 09/29, alega a contribuinte que tem como atividade o comércio varejista de derivados de petróleo, revendendo combustíveis diretamente ao consumidor e que optou pelo recolhimento do imposto de renda e da contribuição social pelo regime de estimativa, apurando uma base de cálculo correspondente a 3% de sua receita bruta.

Considera a recorrente, como receita bruta, apenas a parcela do preço do combustível correspondente à "margem bruta de remuneração", fixada pelo governo federal, para as atividades de revenda de combustíveis.

Informa que, na fixação de preços, o governo expressamente estabelece uma estrutura pela qual o preço será o somatório do preço de realização da refinaria, da

Mgfs/msr



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13827.000239/93-44  
Acórdão nº : 103-19.031

margem de remuneração fixada para os atacadistas, dos fretes e da **MARGEM BRUTA DE REMUNERAÇÃO** para o segmento de revenda, que é a receita bruta a que se refere a Lei nº 8.451/92, e sobre a qual deve ser aplicado o percentual de 3%.

Aduz que, se correto o entendimento fiscal de aplicação do percentual de 3% sobre o preço total de venda ao consumidor, implicaria em ferir o princípio da isonomia e ao pagamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre a receita de terceiros que, também, é incompatível com a estrutura do Imposto de Renda no Brasil. Acrescenta que este procedimento discrimina o setor varejista de combustíveis, inviabilizando a opção pelo regime simplificado.

Citando o Parecer CST nº 945/86 (fls. 14), transcreve o seguinte trecho, para corroborar sua tese sobre a definição de receita bruta em sua atividade:

"Portanto, quando se identificar omissão de compras e se apurar, por presunção, omissão de receita, torna-se possível quantificar também o lucro bruto, o operacional e o lucro real, adicionando-se ao lucro declarado a parcela das importâncias não declaradas (RIR/80, artigo 678, III) correspondente ao lucro omitido, calculada mediante aplicação, sobre cada litro do produto, da diferença entre os preços de venda e de compra, vigentes à época da aquisição."

No mais, discorrendo sobre as atividades do setor, os controles exercidos pelo governo federal e mencionando diversos conceitos de receita, insiste que, tratando-se de preço administrado e previamente fixado, com discriminação dos valores nas diversas fases do ciclo de produção, sua receita bruta está definida pela parcela conhecida como "Margem de Revenda".

Ainda, discorda da aplicação da multa punitiva, porquanto o imposto pago mensalmente é provisório e não definitivo. Neste sentido transcreve os artigos 25 e 28 da

Mgfs/msr



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13827.000239/93-44  
Acórdão nº : 103-19.031

Lei nº 8.541/92, quando este último artigo dispõe que a diferença entre o imposto declarado e pago durante os meses do período-base será paga em quota única, até a data fixada para a entrega da declaração anual.

Neste particular, alega também, que a suspensão ou redução indevida do recolhimento do imposto sujeita a pessoa jurídica ao seu recolhimento com os acréscimos legais, sem explicitar a imposição de penalidades (art. 42 da Lei nº 8.541/92).

Alfim, propugna pela insubsistência da autuação, com o conseqüente arquivamento do presente processo.

A impugnação da autuação relativa à CSL requer a retificação do auto de infração, porquanto neste não constou a compensação dos valores pagos a maior no ano-calendário de 1992, período de 01/01/92 a 31/12/92, reabrindo-se novo prazo para pagamento ou impugnação, conforme petição de fls. 54/55. A contribuinte anexa aos autos as planilhas de fls. 56/59, onde demonstra os valores a serem compensados, e os DARFs de fls. 63/64 relativos ao recolhimento da contribuição no período de outubro/92 a março/93.

A autoridade monocrática, fls. 68/73, decide por manter integralmente as exigências relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e à Contribuição Social, estando sua decisão assim ementada:

**"ASSUNTO - Imposto de Renda Pessoa Jurídica**

**ESTIMATIVA - Insuficiência de Recolhimento -**

As pessoas jurídicas que exploram o ramo de revenda de combustíveis deverão aplicar o percentual de 3% sobre a receita bruta mensal auferida na atividade, para determinar a base de cálculo do imposto a ser recolhido por estimativa.

Mgfs/msr



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13827.000239/93-44  
Acórdão nº : 103-19.031

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.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

- 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 prejulgado na decisão do processo relativo à contribuição.

**MULTA DE OFÍCIO** - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto e da contribuição social dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais".

Irresignada com a decisão, recorre a contribuinte, mediante a petição de fls. 78/100, ratificando os termos constantes em sua peça inicial de defesa referente ao IRPJ e reportando-se às mesmas razões em relação à CSL.

A Procuradora da Fazenda Nacional em contra-razões às fls. 103/107 propugna pela manutenção integral dos lançamentos efetuados.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13827.000239/93-44  
Acórdão nº : 103-19.031

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

O recurso é tempestivo e apresentado por parte legítima, deve, pois, ser conhecido.

A questão posta a exame nos presentes autos, resume-se, basicamente, em se analisar, nas revendedoras de combustíveis, o que compõe a receita bruta, base de cálculo do lucro presumido (ou estimado), e sobre o qual incidirá o imposto de renda e a contribuição social.

A recorrente sustenta que sua receita bruta é a "margem bruta de revenda", para o ramo de comércio varejista de combustíveis, e não o "preço bruto de venda".

A fiscalização e a decisão guerreada, se apoiam no parágrafo 3º, do artigo 14, da Lei nº 8.541/92, que define a receita bruta para os efeitos de apuração do lucro presumido, ou estimado (art. 23 c/c art. 24 da Lei nº. 8.541/92), como "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".

Quanto ao cálculo do imposto mensal a ser pago por estimativa, estabelece o artigo 24 da Lei nº. 8.541/92 que devem ser aplicadas as disposições

Mgfs/msr



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13827.000239/93-44  
Acórdão nº : 103-19.031

pertinentes à apuração do lucro presumido e dos demais resultados positivos e ganhos de capital, previstas nos artigos 13 a 17 desta Lei.

Ora, a lei, ao se referir ao lucro presumido (ou estimado) estabeleceu que este lucro é um percentual da receita bruta. No caso de revenda de combustíveis o lucro corresponde a 3% da receita bruta mensal auferida na atividade (Lei nº. 8.541, art. 14, § 1º., "a").

Por outro lado, a receita bruta mensal encontra-se definida no parágrafo 3º. do artigo 14 da Lei nº. 8.541/92, o qual reproduz conceitos já fixados pelo Decreto-lei nº. 1.598/77, art. 12, combinado com a Lei nº. 4.506/64, art. 44, que dispõe: "... 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 alheia".

Como visto, a receita bruta está definida, há muito, de forma expressa em lei, sendo defeso à contribuinte, ou ao intérprete da lei, tentar quantificar a receita bruta de forma diferente daquela que foi prescrita na lei. Também, como bem lembrou a autoridade recorrida, conforme artigo 97 do Código Tributário Nacional, "somente a lei pode estabelecer a fixação da alíquota do tributo e de sua base de cálculo", porquanto entende-se que a base de cálculo do imposto é fixada a partir da receita bruta, sobre a qual se calcula o lucro presumido (ou estimado).

Aduz o sujeito passivo que, no preço final ou preço de bomba está incluída a receita de terceiros, sobre a qual é indevido o imposto de renda, que deve incidir somente sobre a sua receita que é a margem bruta de revenda.

Mgfs/msr



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13827.000239/93-44  
Acórdão nº : 103-19.031

No entanto, esquece-se a recorrente que o percentual sobre a receita para o cálculo do lucro presumido (ou estimado) é de apenas 3%, ficando, portanto, os 97% restantes disponíveis para serem incluídos os custos (valores pagos a terceiros, ou receita de terceiros) e as despesas incorridas. O procedimento pleiteado pela recorrente, de considerar como receita bruta a sua margem de comercialização contraria frontalmente o princípio da isonomia, por ela mesma defendido.

Também, não merece guarida a assertiva da contribuinte sobre o alcance do disposto no Parecer CST nº 945/86, ao presente caso. O trecho reproduzido pela contribuinte explicita como lucro omitido a diferença entre os preços de venda e de compra. E, sobre este lucro é que incide a alíquota do imposto de renda. Vê-se, portanto, que aplicando-se a tese da recorrente dever-se-ia calcular o imposto diretamente sobre sua "margem de comercialização", isto é, sobre 100% desta, cálculo que creio não iria beneficiá-la.

Porém, defendendo hipótese insustentável, requer a defendente que se estime o lucro aplicando-se 3% sobre sua "margem bruta de remuneração", e a partir dessa base de cálculo se calcule o imposto devido. Como se vê, oposto ao afirmado pela recorrente, a margem de comercialização (diferença entre preços de compra e venda) se aproxima do conceito de lucro, base de cálculo do imposto, e difere muito do conceito de receita bruta, base de cálculo do lucro.

Ademais, a Coordenação do Sistema de Tributação já se manifestou sobre a matéria, quando ao editar o Parecer COSIT/DITIR nº. 740, de 29.06.93, em resposta à consulta formulada pela Federação Nacional do Comércio Varejista de Combustíveis e das Empresas de Garagens, Estacionamento e de Limpeza e Conservação de Veículos - FECOMBUSTÍVEIS, concluiu ser indevida a pretensão de se



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13827.000239/93-44

Acórdão nº : 103-19.031

utilizar a "Margem Bruta de Revenda", quando a base de cálculo do imposto de renda já encontra-se plenamente definida, através do artigo 14, parágrafo 3º. da Lei nº. 8.541/92.

Mas, esta controvérsia está cristalinamente esclarecida na definição legal disposta no parágrafo 3º do artigo 14 da Lei nº 8.541/92 (DL Nº. 1.598/77 c/c Lei nº. 4.506/64).

Desta forma, resta inquestionável a definição de receita bruta, estando correta a autuação e sem reparos a decisão recorrida, neste aspecto.

No que pertine a aplicação da multa, igualmente sem reparos a decisão monocrática, que entendeu ter a mesma sido adequadamente aplicada e com supedâneo na lei.

Segundo o artigo 40 da Lei nº 8.541/92, a 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. E, esta penalidade está prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

O artigo 42 da Lei nº. 8.541/92, não se refere a lançamento de ofício, como quer a recorrente, mas a pagamentos espontâneos. Tanto é assim que seu parágrafo único (introduzido pela Lei nº 8.849/94, art. 7º) prevê uma multa de 50% sobre os valores que deveriam ter sido recolhidos, se verificado, após o encerramento do ano-base, que os recolhimentos foram inferiores ao devido, mesmo não havendo saldo de imposto a pagar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13827.000239/93-44  
Acórdão nº : 103-19.031

Relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro, tratando-se da mesma matéria fática e de igual penalidade, deve ser mantida a exigência. No entanto, alerte-se para o fato de que a contribuinte quando da peça impugnatória de fls. 54/55 solicitou a compensação de pagamentos efetuados a maior, conforme planilhas de fls. 56/59 e DARFs de fls. 63/64.

Neste sentido, deve a autoridade lançadora analisar a existência de pagamentos efetuados a maior, e em caso positivo, proceder a competente compensação dos valores, nos termos do disposto no artigo 66 da Lei nº. 8.383/91, e alterações posteriores.

Finalmente, com o advento da Lei nº. 9.430/96 a multa de lançamento de ofício aplicada no percentual de 100% deve ser reduzida para 75%, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional e em consonância com o Ato Declaratório Normativo nº. 01/97.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para admitir a compensação de valores comprovadamente pagos a maior, relativos à Contribuição Social, e reduzir o percentual da multa lançada de 100% para 75%.

Sala das Sessões (DF), em 12 de novembro de 1997

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER