



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13829.000188/93-21  
Recurso nº : 121.533  
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX: 1993  
Recorrentes : IRMÃOS PARDAL A..P. SERVIÇOS GUARANTÃ LTDA.  
Recorrida : DRJ EM RIBEIRÃO PRETO -SP  
Sessão de : 15 de agosto de 2000  
Acórdão nº : 107-06.034

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL  
SOBRE O LUCRO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA LEI 8.541/92

As pessoas jurídicas que exploram o ramo de revenda de combustíveis deverão aplicar o percentual de 3,0% sobre a receita bruta mensal auferida na atividade para determinar a base de cálculo do imposto, no caso de opção pelo pagamento por estimativa.

A suspensão ou a redução indevida do recolhimento do imposto, por pessoa jurídica que tenha optado pelo seu pagamento por estimativa, ensejará sua cobrança integral com os acréscimos legais.


A base de cálculo da contribuição social para as empresas que exercerem a opção pelo pagamento por estimativa será o valor correspondente a dez por cento da receita bruta mensal, acrescida dos demais resultados e ganhos de capital.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
IRMÃOS PARDAL A. P. SERVIÇOS GUARANTÃ LTDA.

PROCESSO Nº. : 13829.000188/93-21  
ACÓRDÃO Nº. : 107- 6.034

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 BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO  
PRESIDENTE

  
MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 FEV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

PROCESSO Nº. : 13829.000188/93-21  
ACÓRDÃO Nº. : 107- 6.034

RECURSO Nº. : 121.533

RECORRENTE : IRMÃOS PARDAL A . P. SERVIÇOS GUARANTÃ LTDA

## RELATÓRIO

IRMÃOS PARDAL A . P. SERVIÇOS GUARANTÃ LTDA, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. , da decisão prolatada às fls.102/107, da Delegada da Receita Federal de Julgamento em RIBEIRÃO PRETO – SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de imposto de renda pessoa jurídica, fl. 01 e no auto de infração da contribuição social, fls. 50, juntado a este processo, por anexação, conforme despacho de fls. 49.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 11/30, a autuada alegou que:

- utilizando-se da faculdade que a Lei 8.541/92 lhe concede, optou pelo recolhimento mensal o imposto de renda e da contribuição social pelo regime de estimativa. De acordo com os arts. 23 e 14 da referida lei, tem recolhido o imposto e a contribuição calculados sobre uma base de cálculo correspondente a 3% de sua receita bruta, ou seja, a parcela do preço do combustível, consistente na margem de revenda pelo Governo Federal.

- na fixação de preços o Governo expressamente estabelece uma estrutura pela qual é o somatório do preço de realização de refinaria, da margem de remuneração fixada para o seguimento de distribuição (atacado), dos fretes e da

3 



PROCESSO Nº. : 13829.000188/93-21  
ACÓRDÃO Nº. : 107- 6.034

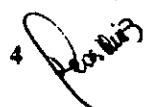
margem bruta de remuneração para o seguimento de revenda. Entende ser esta margem a receita bruta a que se refere a Lei 8.541/92, sobre a qual deve ser aplicado o percentual de 3%.

- o cálculo do lucro estimado com base no preço total de venda ao consumidor fere o princípio da isonomia e é incompatível com a estrutura do imposto sobre renda no Brasil. Afirma que, embora o lucro presumido ou estimado não seja uma obrigação do contribuinte, mas uma faculdade, a aplicação do percentual de 3% sobre o preço total de venda inviabiliza a opção pelo lucro presumido ou pelo estimado para o setor. 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;

- cita as conclusões do Parecer CST 945, de 04/08/86, para afirmar que a Receita Federal já se manifestou no sentido de que, no caso dos postos de gasolina, a receita bruta a ser considerada é a margem bruta a que esses contribuintes tem direito na venda do combustível. Isto porque os preços praticados pelos postos são obrigatoriamente fixados pelo Governo Federal. Nestas condições, somente o valor correspondente a citada margem bruta pode sofrer a incidência do imposto, ainda que o Fisco apure omissão de receita ou omissão de compras.

- a receita operacional dos contribuintes que tenham por atividade econômica a revenda de combustíveis e lubrificantes para afirmar que a receita bruta seria a "margem bruta" fixada pelo Governo, por se tratar de preço controlado.

- alega que no curso do exercício não cabe a imposição da multa punitiva para as empresas que optaram pelo lucro estimado, uma vez que estão farão o ajuste do seu imposto devido na declaração anual a ser apresentada oportunamente. Para sustentar sua tese, cita os arts. 25 e 28 da Lei 8.541/92 concluindo que o imposto pago sobre o lucro é provisório e não definitivo. Entende





PROCESSO Nº. : 13829.000188/93-21  
ACÓRDÃO Nº. : 107- 6.034

que o art. 42, ao dispor sobre a redução indevida do recolhimento por estimativa, prevê a cobrança do imposto com os acréscimos legais, e não com as penalidades cabíveis como determina a lei no caso de falta definitiva de recolhimento do imposto (art. 40).

A autoridade monocrática manteve os lançamentos fundamentando sua razões no fato de que o cálculo do imposto mensal a ser pago por estimativa fora estabelecido pelo art. 24 da Lei 8541/92. Assim, a base de cálculo do imposto na atividade de revenda de combustíveis deveria ser determinada mediante a aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre a receita bruta mensal auferida na atividade. Afirmou, ademais, que o legislador quantificou a base imponible com fundamento na receita bruta mensal definida nos parágrafos 3º. e 4º. da Lei 8.541/92. Sobre as conclusões contidas no Parecer CST 945/86, a autoridade afirmou não se aplicar ao presente processo, uma vez que não se tratava de omissão de receita e sim de redução indevida no pagamento do imposto calculado por estimativa, na forma prevista na Lei 8.541/92. Ademais, o citado Parecer fora elaborado durante a vigência da legislação anterior. Quanto a alegação de inconstitucionalidade na fixação da base de cálculo do imposto por estimativa por pretensa ofensa ao princípio da isonomia, afirmou aquela autoridade não caber tal discussão em nível administrativo, porque inferem-se constitucionais todos os atos oriundos do Poder Legislativo e Executivo. No que tange à aplicação da multa de 100%, entendeu que o art. 40 da Lei 8.541/92 estabeleceu que no caso de insuficiência do pagamento do imposto e contribuição social nela previstos implicará o lançamento, de ofício dos referidos valores, com os acréscimos e penalidades legais, e estas estão previstas no inciso I do art. 4º. da Lei 8.218/91.


*Pereira* *A*

PROCESSO Nº. : 13829.000188/93-21  
ACÓRDÃO Nº. : **107- 6.034**

Ciente da decisão em 15/08/96, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 04/09/96, conforme atesta o Aviso de Recebimento - AR de fls. 111, onde reforça os argumentos apresentados na peça vestibular.

Às fls. 138, despacho da autoridade administrativa para que seja admitido o recurso voluntário sem o depósito de parte do tributo como condição de admissibilidade e seguimento do mesmo, porque beneficiado o contribuinte pelo deferimento da antecipação de tutela jurisdicional em ação civil pública contestando a MP 1853-52, art. 32, reeditada em 27/08/1999.

É o Relatório.

 *Los Mily*

PROCESSO Nº. : 13829.000188/93-21  
ACÓRDÃO Nº. : 107- 6.034

## VOTO

CONSELHEIRA MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, RELATORA

Recurso tempestivo.

A matéria em debate, o lançamento fundamentado na insuficiência do pagamento do imposto de renda calculado por estimativa nos termos dos arts. 23, 38 e 42 da Lei 8.541/92, já foi amplamente discutida neste Conselho.

A 3ª. Câmara, por meio do Acórdão nº 103.17.742, sessão de 17 de setembro de 1996, relatora a então eminente Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, em caso idêntico, acompanhando o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, adotou os seguintes argumentos como razões de decidir:

“Como se sabe, a Lei n. 8.541/91 trouxe inúmeras modificações na forma de pagamento e de apuração do imposto de renda, quer seja a tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, mantendo, todavia, o sistema de bases correntes para as pessoa jurídicas (fato gerador mensal). Na hipótese de a pessoa jurídica pretender optar pela tributação com base no lucro real, poderá escolher por duas formas de pagamento do imposto, quais sejam; (1) lucro real mensal ou (2) estimativa.

No primeiro caso, a pessoa jurídica já exerce a opção pela forma de tributação e, por ocasião da apresentação da Declaração de Rendimentos, deverá a princípio, apresentar doze apurações de resultados. No segundo caso -

7  
Câmara  
2

PROCESSO Nº. : 13829.000188/93-21  
ACÓRDÃO Nº. : 107- 6.034

pagamento mensal por estimativa, a pessoa jurídica somente poderá exercer sua opção na entrega da Declaração de Rendimentos, ou seja, 30 de abril do ano-calendário seguinte, ocasião em que levantará um balanço anual, caso opte pelo lucro real. Se exercer a opção pelo lucro presumido, o imposto pago é definitivo, pois as regras para determinação do imposto calculado por estimativa são as mesmas do lucro presumido. Com efeito, dispõe o artigo 23 da Lei n. 8.541/92 que:

Art. 23. As pessoa jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa. (grifei)

Trata-se portanto de uma faculdade, haja vista as dificuldades reconhecidas pelo legislador de as empresas levantarem, mensalmente, demonstrações financeiras com a finalidade de determinarem a base de cálculo do imposto. Por outro lado, a opção pelo pagamento calculado por estimativa não vincula a pessoa jurídica ao regime de tributação diante o ano-calendário (lucro real ou presumido), exceto aquelas expressamente obrigadas ao lucro real, o que não é o caso das revendedoras de combustíveis.

Quanto ao cálculo do imposto mensal a ser pago por estimativa, estabelece o artigo 24 da Lei 8.541/92 que aplicar-se-ão as disposições pertinentes a apuração do lucro presumido e dos demais resultados positivos e ganhos de capital. Assim, a base de cálculo do imposto deverá ser determinada mediante a aplicação do percentual de 3,5% sobre a receita bruta mensal assim definida nos parágrafos 3º. e 4º. ao artigo 14 da Lei n. 8.541/92:

....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.

 8

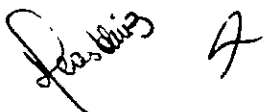
PROCESSO Nº. : 13829.000188/93-21  
ACÓRDÃO Nº. : 107- 6.034

Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, e do qual o vendedor dos bens ou prestador de serviços seja mero depositário.

Pois bem, guardadas as exceções previstas na própria lei, é defeso à pessoa jurídica quantificar ou excluir valores da base de cálculo do imposto, ainda que os preços das mercadorias tenha sido fixado pelo Governo Federal, pois estaria afrontando as disposições contidas no artigo 97 do Código Tributário Nacional, segundo o qual "somente a lei pode estabelecer a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo."

Vejamos agora qual o tratamento a ser dado ao imposto de renda pago por estimativa. Segundo se infere do parágrafo 1º. do artigo 25 da Lei n. 8.541/92, o imposto recolhido por estimativa será deduzido, corrigido monetariamente, do apurado na declaração anual. A diferença positiva verificada entre o imposto devido na declaração e o imposto pago referente aos meses do período-base anual será paga em quota única, até a data fixada para entrega da declaração anual (art. 28).

Por sua vez, as instruções emanadas pela Secretaria da Receita Federal e inseridas no Manual para Preenchimento da Declaração de Rendimentos relativas ao ano-calendário de 1993 – MAJUR, esclarecem que o contribuinte, ao demonstrar a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social (Anexo 3), deverá informar o valor o imposto e da contribuição mensal calculados por estimativa, ainda que não recolhidos. Isto porque o pagamento do imposto e da contribuição social é mensal, obrigatório e a sua base de cálculo está perfeitamente definida em lei.

Handwritten signature and initials, possibly 'F. S. A.' or similar, in black ink.

PROCESSO Nº. : 13829.000188/93-21  
ACÓRDÃO Nº. : 107- 6.034

Por outro lado, a suspensão ou a redução indevida do recolhimento do imposto, por pessoa jurídica que tenha optado pelo seu pagamento por estimativa, ensejará sua cobrança integral com os acréscimos legais (artigo 42).

No caso dos autos, a fiscalização constatou que a recorrente, ao determinar a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social por estimativa, considerou como receita bruta mensal o valor referente à margem de lucro obtida nas vendas de combustíveis, reduzindo indevidamente o recolhimento do imposto. Ao teor do artigo 42 da Lei n. 8.541/92, cabível a cobrança do imposto que deixou de ser pago mensalmente, acrescido de correção monetária, juros de mora e da multa de 100%, estabelecida no artigo 4º. da Lei n. 8.218/91 porque exigido mediante procedimento de ofício.

A diferença de imposto a que alude o artigo 28 da Lei n. 8.541/92, a ser paga em 30 de abril (data da entrega da declaração), é aquela obtida pela comparação entre os valores devidos com base na estimativa e o valor apurado com base no lucro real de balanço anual, não podendo alcançar valores que, embora devidos, não tenham sido recolhidos.

Por último, é bom lembrar que caso a pessoa jurídica opte pelo lucro presumido, o imposto de renda pago segundo as regras da estimativa é definitivo, pois, caso, a declaração é apenas de informações e nenhum valor ("diferença") será apurado. As divergências, porventura verificadas entre os valores informados na Declaração de Rendimentos e os DARFs previamente recolhidos durante o ano-calendário serão consideradas insuficiência de imposto que deverão se pagas na forma da legislação vigente.

*Paulo Sérgio* *A*

PROCESSO Nº. : 13829.000188/93-21  
ACÓRDÃO Nº. : 107-6.034

.....

Adite-se por oportuno que as conclusões contidas no Parecer CST n. 945/86 não se aplicam ao presente processo porque aqui não se discute omissão de receita e sim a redução indevida no pagamento do imposto calculado por estimativa, na forma prevista na Lei n. 8.541/92. Ademais disso, o citado parecer foi elaborado sob a égide da legislação anterior.”

Quanto a multa de ofício, esta por imposição legal deve ser aplicada na falta ou insuficiência do pagamento do imposto e da contribuição social, quando decorrente da atividade fiscal.

Em relação à contribuição social sobre o lucro, por tratar-se da mesma matéria e penalidade, segue-se os mesmos argumentos já expendidos quanto a exigência do imposto de renda pessoa jurídica.

Com base nestas razões, nego provimento ao recurso voluntário.

É o voto.

Sala das Sessões, (DF), 15 de agosto de 2000

  
MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ

