

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13829.000219/93-53
Recurso nº : 113.409
Matéria : IRPJ e OUTRO - EX.: 1993
Recorrente : AUTO POSTO PINHEIRO DE OURINHOS LTDA.
Recorrida : DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 1998
Acórdão nº : 105-12.287

IRPJ E CSSL - ESTIMATIVA/PRESUNÇÃO - O imposto calculado mensalmente por estimativa/presunção pelas empresas voltadas para a revenda de combustíveis deve ter como base a receita bruta proveniente desta atividade, não a margem bruta de resultados.

MULTA PENAL - deve ser exigida quando for levado a efeito lançamento ex officio, nos percentuais previstos em lei. Também não se confunde com a multa moratória decorrente de simples atraso no adimplemento da obrigação cumprida espontaneamente.

MULTAS DE OFÍCIO (redução)- As multas de ofício a que se refere o art. 44 da Lei nº 9.430/96, aplicam-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos, inclusive aos processos em andamento constituídos até 31/12/96.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO POSTO PINHEIRO DE OURINHOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de ofício, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA.
PRESIDENTE


CHARLES PEREIRA NUNES
RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000219/93-53

Acórdão nº : 105-12.287

FORMALIZADO EM: 22 ABR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JORGE PONSONI ANOROZO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, NILTON PÊSS, VICTOR WOLSZCZAK e IVO DE LIMA BARBOZA. Ausente, o Conselheiro AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000219/93-53

Acórdão nº : 105-12.287

Recurso nº. : 113.409

Recorrente : AUTO POSTO PINHEIRO DE OURINHOS LTDA

R E L A T Ó R I O

A empresa acima identificada interpõe Recurso Voluntário da Decisão de primeira instância que indeferiu suas impugnações, julgando assim procedentes os Autos de Infração lavrados às fls.01/09 (IRPJ) e 54/62 (Contribuição Social Sobre o Lucro) em virtude de insuficiência no recolhimento relativo aos fatos geradores dos meses de janeiro a setembro ano de 1993.

Os dois processos foram unificados gerando uma só decisão.

O contribuinte desenvolve atividade de revenda de combustíveis e de lubrificantes, além de prestação de serviços visando veículos automotores.

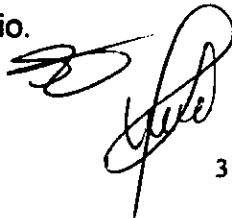
Quando da ação fiscal que originou o presente litígio, constatou a autoridade lançadora que o contribuinte, optante pelo pagamento por estimativa, apurava de forma incorreta a base de cálculo do IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro, pois considerava como receita bruta mensal apenas a margem de revenda, e sobre ela (ajustada no caso de Contribuição Social) aplicava os percentuais (3% e 10%) previstos para definição do lucro presumido sobre o qual pagaria o imposto e a contribuição pelo sistema de estimativa (Lei. 8.451/92, arts. 1º, 2º, 14 e §§. 15, 23 e §§. 24, 38 e §§. 41, inc. II e 42).

Como síntese do abundante conteúdo das impugnações tempestivas de fls. 12/50 e 65/74 adoto os pontos enfatizados pela autoridade julgadora de primeira instância no relatório da sua decisão a qual será lida em plenário.

Em sua peça decisória (fls. 78/83) a autoridade julgadora, indicando que a tese defendida pela empresa encontra-se em total desacordo com a legislação de regência, indeferiu as impugnações mantendo a exigência tributária nos moldes em que foi lançada. Na mesma linha segue as contra-razões da PFN (fls. 114/119)

A peça recursal tempestiva interposta às fls.88/111 repisa às razões elencadas nas impugnações.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13829.000219/93-53
Acórdão nº : 105-12.287

V O T O

Conselheiro CHARLES PEREIRA NUNES, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Sem preliminar para ser apreciada.

O cerne da questão tem duas vertentes: a definição da base de cálculo do imposto/Contribuição a ser utilizada na atividade de revenda de combustível (Art.14, § 1º, alínea "a", c/c os §§ 3º e 4º da Lei nº 8.541/92) e a aplicação da multa de 100%.

Para facilitar a redação e não prejudicar o raciocínio, limitarei-me a discorrer apenas em relação ao IRPJ tendo sempre presente que o mesmo, *mutatis mutandis*, se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro.

Pretende a contribuinte recolher o tributo mensalmente no percentual de 3% apenas sobre a margem bruta de remuneração da revenda de combustíveis.

Todavia não pode prosperar a tese defendida pela recorrente.

De fato, o sistema de recolhimento do IRPJ por estimativa previsto na lei tem o objetivo de poupar ao contribuinte o trabalho de apurar seu lucro real em cada período de incidência do tributo, tarefa árdua, que requer a atenção de profissional especializado, e, consequentemente, mais custos à atividade empresarial.

Tal método de cálculo somente beneficia uma parte do universo de contribuintes. É exatamente aquela parcela que, em virtude do ramo de atividade que exerce ou em função de seu reduzido movimento de recursos, pode ter seus lucros determinados, em média, por aplicação de percentual sobre sua receita.

No que se refere à atividade de revenda de combustíveis, este sistema é particularmente eficiente, uma vez que, tendo em vista que os preços praticados pelos postos sofrem controle estatal, e que os custos operacionais não divergem muito entre uma e outra empresa do ramo, pode-se inferir com razoável precisão a margem de lucro obtida no desenvolvimento deste setor econômico.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000219/93-53
Acórdão nº : 105-12.287

No entanto o contribuinte que se julgar lesado pelas normas tributárias em vigor para cálculo do IRPJ com base em estimativa sempre pode calculá-lo mensalmente pelo lucro real, adotando os procedimentos previstos pelas normas gerais do imposto de renda. O lucro presumido não é obrigatório, mas meramente faculdade da qual se pode valer o contribuinte.

A fiscalizada, assim como as demais empresas do setor, argumentam que a interpretação fiscal da Lei nº 8.541/92 viola frontalmente o princípio da isonomia, uma vez que considerando dois contribuintes com volumes idênticos de receita mas com atividades diferentes, seja factível a um deles optar pelo lucro presumido/estimado pela razão de o percentual que é reservado à sua atividade lhe permitir a obtenção de um lucro presumido compatível com seu lucro real e ao outro, ser proibitiva tal opção porque a forma de obtenção da base de cálculo (lucro) pretendida pela fiscalização resulta num lucro presumido excessivo inviabilizador mesmo de sua atividade.

Ora, considerando que a lei 8.451/92 foi explícita em fixar como base do tributo exigido por presunção/estimativa o percentual de 3% da receita bruta, e não 3% da margem de lucro bruto, é de se ter por incabível a interpretação dada pela contribuinte.

A fatigante argumentação trazida aos autos pela fiscalizada teria alguma força persuasiva, merecendo maior empenho desse tribunal na sua apreciação se, ao invés de adotar como base de cálculo 3% da margem de revenda, adotasse a própria margem de revenda que se confundindo com o lucro bruto da atividade se aproxima do lucro presumido, do lucro real e do lucro omitido em caso de omissão de compras na escrituração dos postos de combustíveis. Nesse sentido é que caminha o Parecer CST nº 945/86 apresentado pela fiscalizada bem como o Parecer COSIT/DITIR nº 740/93 (específico sobre a matéria) apresentado pela autoridade julgadora de primeira instância.

Não há como confundir MARGEM DE REVENDA, MARGEM DE LUCRO BRUTO, MARGEM BRUTA DE REMUNERAÇÃO, DIFERENÇA ENTRE PREÇO-BOMBA E PREÇO DE COMPRA, ETC com o conceito legal de RECEITA BRUTA MENSAL.

Efetivamente, o RIR/80 (Decreto nº 85.450) estabelece que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000219/93-53
Acórdão nº : 105-12.287

Art. 179 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados (Decreto-Lei nº 1.598/77, art.12).

Parágrafo único - Integra a receita bruta o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506/64, art.44)

Pela tese do contribuinte sua receita bruta estaria restrita apenas ao disposto no Parágrafo único, considerando, portanto, que a revenda de combustível seria uma operação de conta alheia e não uma operação de conta própria. O Interessante é que ele, apesar do longo arrazoado, nada argumenta nesse sentido, preferindo a omissão sobre esses decisivos conceitos.

A diferença entre CUSTOS e RECEITAS DE TERCEIROS precisa ser claramente estabelecida, com rígido formalismo contábil-fiscal embasado em documentação cuja norma de regência reconheça seus efeitos para fins de apuração da base de cálculo do tributo.

A aplicação de 3% apenas sobre o resultado (margem de lucro bruto ou margem de revenda) para encontrar a base de cálculo sobre a qual incidiria o imposto traria, notoriamente, um subsídio fiscal quase igual a uma isenção.

Uma vez que os demais argumentos enfrentados pela decisão recorrida, cujas conclusões adoto, não foram inovados no recurso entendo que a recorrente se equivoca na sua tese e comungo do Parecer COSIT/DITIR nº 740/93 que bem elucidou a matéria.

Finalmente esclareça-se que a tese do setor foi apresentada aos legisladores visando demonstrar a ilegitimidade da norma vigente face os altos custos operacionais e a margem de lucro reduzida da atividade desenvolvida, tendo sido acolhida. Como resultado, a partir do ano-calendário de 1995, a Lei em comento foi revogada passando a ser de 1% (um por cento) o percentual aplicado sobre a receita bruta da revenda de combustíveis no cálculo do IRPJ por presunção (art. 28, § 1º, alínea "a" da Lei nº 8.981/95)

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000219/93-53
Acórdão nº : 105-12.287

DA MULTA EX OFFICIO

Quanto às multas aplicadas, entendo igualmente que procedeu bem a fiscalização ao fixá-las na forma descrita no auto e adoto as conclusões da autoridade julgadora de primeira instância.

Não merece prosperar a tese da recorrente que defende a aplicação apenas da multa moratória prevista no artigo 42 da Lei nº 8.541/92 ao invés da multa punitiva aplicada de ofício prevista no seu art.40 c/c o art 4º, inc.I da Lei 8.218/91.

Embasa sua tese no fato do imposto recolhido por estimativa ser provisório e não definitivo. Ampara-se nos artigo 40 e 42 da citada lei interpretando que o primeiro refere-se apenas a falta ou insuficiência definitiva do recolhimento por isso seria cabível a penalidade aplicada, enquanto que o segundo excepciona dessa penalidade a suspensão (falta) ou a redução indevida (insuficiência) relativa ao recolhimento por estimativa justamente por ser uma ocorrência provisória e não definitiva, sujeitando, portanto somente aos acréscimos legais.

Ora, a aplicação da multa de ofício pela fiscalização nada tem a ver com o fato do imposto devido mensalmente ser provisório (presumido/estimado) ou definitivo (real), efetivamente a lei não faz essa distinção que o contribuinte quer mostrar na sua interpretação.

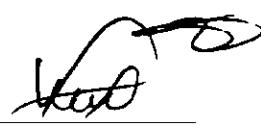
Na realidade o comando dos artigos 40 e 41 destinam-se à repartição em procedimento fiscal enquanto que o artigo 42 destina-se à repartição em procedimento de mero controle da arrecadação (cobrança) e ao contribuinte na observância do vencimento do imposto devido a cada mês (mora).

Ao descumprimento da obrigação de recolhimento mensal do imposto por estimativa/presunção corresponde sempre uma penalidade, seja meramente moratória seja punitiva, dependendo apenas se houve espontaneidade no seu cumprimento fora do prazo de vencimento ou se houve procedimento fiscal.

Vejamos o que diz a lei que trata do lançamento de ofício previsto no artigo 40:

LEI Nº 8.218/91:

Art.4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipótese abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13829.000219/93-53
Acórdão nº : 105-12.287

contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata...

Este dispositivo, assim como o art.44 da Lei 9.430/96, apenas ratificou a nova hipótese de Lançamento previsto no Decreto lei nº 1.967/82, art. 16, que seria acrescentada ao art.676 do RIR/80, ou seja: a falta ou insuficiência de recolhimento do tributo no prazo de vencimento normal

Essa nova hipótese de lançamento ex officio efetivado em função da falta ou insuficiência do pagamento do tributo é um novo privilégio legal dado ao crédito tributário, pois o fisco ao invés de simplesmente mandar inscrever o crédito tributário na dívida ativa, poderá exigir a multa de ofício ao invés da multa de mora, bastando apenas que se antecipe ao contribuinte em mora e o notifique fazendo um lançamento de ofício.

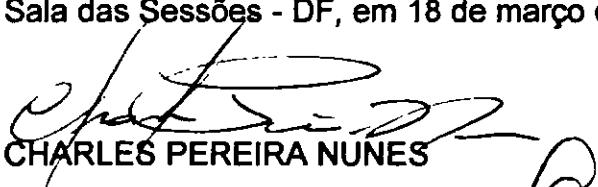
Em resumo, o legislador disponibilizou um instrumento que permite ao fisco tratar da inadimplência como um fato sujeito à ação fiscal ao invés de mera cobrança executiva, mormente quando essa inadimplência decorre de base de cálculo apurada a menor.

No entanto, observe-se que o art.44 da Lei nº 9.430/96, aplica-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos, inclusive aos processos em andamento constituídos até 31/12/96, devendo portanto a multa ex officio ser reduzida de 100% para 75%.

Finalmente, lembrando que nada há para ser apreciado especificamente em relação à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO,

Voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso reduzindo a multa de 100% para 75% nos termos do artigo 44, inc.I, da lei nº 9.430/96, tanto no IRPJ quanto na CSSL.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1998.


CHARLES PEREIRA NUNES