

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13831.000224/93-17
Recurso n.º : 113.468
Matéria : IRPJ e OUTRO - EX.: 1993
Recorrente : AUTO POSTO SANTO ANTÔNIO DE OURINHOS LTDA.
Recorrida : DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 10 DE DEZEMBRO DE 1998
Acórdão n.º : 105-12.674

IRPJ E CSLL - CÁLCULO POR ESTIMATIVA - REVENDA DE COMBUSTÍVEL - EXERCÍCIO DE 1993 - As empresas que revendem combustíveis e optaram pelo pagamento mensal do imposto de renda da pessoa jurídica por estimativa, no período supra, deverão determinar a base de cálculo do imposto mediante a aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre a receita bruta mensal auferida nessa atividade (art. 14, § 1º, letra "a", Lei n.º 8.541/92), entendendo-se como receita bruta das vendas 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, Lei n.º 8.541/92).

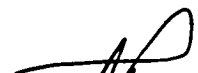
PENALIDADE APLICÁVEL - Diante do disposto no art. 106, II, letras 'a' e 'b', do CTN, que consagrou princípio da retroatividade benigna, a penalidade aplicável ao caso é a de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, RERRATIFICAR o Acórdão n.º 105-12.289, de 18/03/98, para, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de ofício, nos moldes do artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 13831.000224/93-17
Acórdão n.º: 105-12.674


NILTON PÊSS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 FEV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CHARLES PEREIRA NUNES, VICTOR WOLSZCZAK, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO. Ausente justificadamente o Conselheiro IVO DE LIMA BARBOZA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º: 13831.000224/93-17
Acórdão n.º: 105-12.674

RECURSO N.º : 113.468
RECORRENTE: AUTO POSTO SANTO ANTÔNIO DE OURINHOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

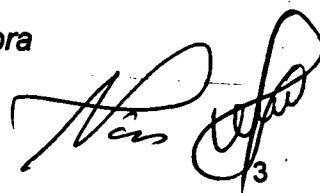
O presente processo já foi anteriormente apreciado por este mesmo colegiado, em sessão de 18/03/98, quando por unanimidade de votos, através do Acórdão nº 105-12.289, foi o recurso parcialmente provido.

Por concordar com o relatório então apresentado, o adoto e a seguir transcrevo:

"A empresa Recorrente foi autuada por insuficiência de recolhimento do IMPOSTO SOBRE AS RENDAS NA PESSOA JURÍDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO, em regime de estimativa, nos meses do ano calendário de 1993.

Pela denúncia a Autuada é acusada de utilizar base de cálculo diferente da determinada pelo art. 14 da Lei n.º 8541/92, na apuração do lucro estimado. É que pela referida norma o contribuinte deve considerar como base de cálculo 3% da receita bruta, assim considerada como sendo "...a venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia."

Por seu turno, o contribuinte realçando que trabalha com a comercialização de combustíveis cujos preços são tabelados pelo governo, entende que o percentual de 3%, referido, para se chegar a base de cálculo do imposto de renda, deve ser calculada sobre a diferença entre o valor da venda fixada pelo governo menos o valor pago por ocasião da compra



3

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º: 13831.000224/93-17
Acórdão n.º: 105-12.674

Exemplificando: para o contribuinte se vender R\$ 10.000,00 de combustíveis durante o mês , e o custo de compras for R\$ 9.000,00, entende que se deve subtrair de R\$ 10.000,00 o valor pago na compra de R\$ 9.000,00, e sobre a diferença de 1.000,00 aplica-se o percentual de 3%, cujo resultado é R\$ 30,00, que seria a base de cálculo estimada.

Enquanto para o Autuante, deve-se aplicar os 3% sobre o valor de R\$ 10.000,00, para se encontrar a base de cálculo do imposto estimado.

Além disso, o contribuinte se insurge contra a multa aplicada pelo Autuante de 100%, entendendo que pelo disposto no art. 42 da Lei n.º 8541/92, em caso de cobrança por estimativa, por ser esta espécie de cobrança provisória e não definitiva, quando houver diferença só há a incidência de acréscimos legais e não de penalidades.

Submetido a julgamento, foi o recurso parcialmente provido.

Posteriormente, o Procurador da Fazenda Nacional, encontrando divergências, interpôs EMBARGOS DE DECLARAÇÃO (fls. 134), que foram aceitos pelo Sr. Presidente da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, conforme Despacho 105-0.070/98 (fls. 135/136).

Em atenção dos embargos e despacho supra referidos, o processo foi a mim distribuído, para apreciação.

À fls. 137 apresento Despacho, propondo seja o processo submetido a novo julgamento, proposta esta aceita pelo Sr. Presidente desta Câmara.

Este é o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º: 13831.000224/93-17
Acórdão n.º: 105-12.674

VOTO

Conselheiro NILTON PÊSS, Relator

Como visto no relatório apresentado, o presente processo foi anteriormente julgado por esta mesma Câmara, através do Acórdão nº 12.289, cujo voto, em sua parte não prejudicada, adoto e a seguir transcrevo:

“O contribuinte explora o comércio no varejo de venda de combustíveis. Usando da faculdade legal, optou pelo sistema de estimativa, para apurar a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro.

De acordo com o art. 14, § 1º, da Lei n.º 8541/92, para se encontrar a base de cálculo pelo regime de estimativa na revenda de combustíveis, aplica-se o percentual de 3% sobre a receita bruta mensal auferida.

Por receita bruta a própria lei define-a como sendo “Para os efeitos desta Lei, 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” (Par. 3º do art. 14, da Lei nº 8541/92).

Pretende o dispositivo que numa receita bruta de R\$ 10.000,00, por exemplo, o lucro líquido tributável seja do valor correspondente a 3%, ou R\$ 300,00. Os 97% restantes, correspondem aos dispêndios dedutíveis estimados (custos e despesas) pagos ou incorridos pela pessoa jurídica necessários à geração da receita.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 13831.000224/93-17
Acórdão n.º: 105-12.674

É como se na apuração do lucro real, fosse contabilizada receita de vendas de R\$ 10.000,00, e de custos e despesas, R\$ 9.700,00, situação em que a base econômica seria de R\$ 300,00.

É evidente que os referidos cálculos resultaram de estudos do setor através do qual se concluiu que o lucro tributável seria em torno de 3%, sobre o qual deveria, num regime estimado, corresponder a base imponible sobre a qual deveria calcular o imposto sobre as rendas.

Essa é a mens legis.

Seria um absurdo permitir-se primeiro subtrair das receitas o valor dos custos decorrentes das compras, e sobre a diferença aplicar o percentual de 3%, como pretende a Recorrente. Se assim fosse, não estaríamos falando em sistema simplificado de tributação, que é o caso da estimativa, mas em incentivo ou privilégio fiscal.

É indubitável que o objetivo da norma foi o de simultaneamente beneficiar o contribuinte retirando-lhe uma carga burocrática e também simplificar a arrecadação e administração do imposto; e não, como presume a Recorrente, o de conceder incentivo fiscal.

Essa sistemática não impede, contudo, que o contribuinte julgando-se prejudicado, faça a sua contabilidade e apure o resultado correto, e assim, escolha o método de apuração pelo lucro real como base de cálculo do seu imposto sobre as rendas.

É perfeitamente factível. Basta simples e unilateral opção como lhe faculta a lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 13831.000224/93-17
Acórdão n.º: 105-12.674

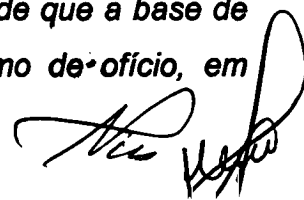
E também não se pode falar em afronta ao princípio da isonomia. Com efeito, sendo a isonomia igualdade de todos perante a lei, exsurge da leitura do dispositivo legal que não há privilégios eis que a lei concede a todos os mesmos direitos quanto à forma de tributação.

Efetivamente, o dispositivo faculta a todos os contribuintes que se encontram dentro do desenho legal, sem distinção de qualquer natureza, escolher o regime de estimativa, como fez a Recorrente, ou partir para apuração pelo lucro real, bastando manter os registros contábeis devidamente atualizados. Ao meu sentir, a contrário senso, se for dado provimento ao presente Apelo, aí sim, agredir-se-á o princípio da isonomia.

Também, data vênua, não vislumbro quebra da isonomia no Parecer Normativo CST 945/86.

Prescreve aquela norma complementar que nem sempre "... a omissão de receitas representa omissão de lucro em importância igual, pois o lucro corresponde à diferença entre a receita líquida e o custo do bem vendido ou do serviço prestado. Por isso, no caso em que o contribuinte omite qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevidas (RIR/80, art. 676, III), dispõe a lei que se faça o lançamento 'computando as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser'."

O que o Parecer diz, no meu entendimento, é o óbvio dentro da lógica contábil e de acordo com o fato gerador do imposto de rendas (art. 43 do CTN). É que se deve subtrair das receitas omitidas e apuradas em procedimento fiscal, os custos e as despesas correspondentes, eis que só desse cálculo resulta na renda ou o lucro tributável (receitas menos dispêndios dedutíveis igual a lucro tributável). E não há nenhuma novidade que a base de cálculo do imposto de renda, é o lucro. Com efeito, mesmo de ofício, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 13831.000224/93-17
Acórdão n.º: 105-12.674

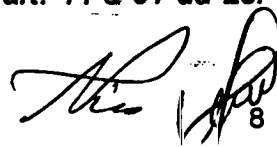
levantamento fiscal em que o agente do fisco tenha de presumir, estimar ou arbitrar o lucro, a base impositiva deve ser o resultado positivo, da forma acima descrita. Mesmo, assim, os comprovantes das despesas ou dos custos devem ser exibidos pelo contribuinte ao Autuante ou então deve ser estimado se a hipótese estiver capitulada no art. 396, do RIR/80.

Assim, não vislumbro no Parecer Normativo quebra da isonomia. Até porque não pode, pena de afrontar o princípio de segurança jurídica destinada ao legislador, que não pode criar discriminação na lei; e se a lei não pode, a fortiori não se concebe que esse privilégio seja outorgado ao Parecer Normativo que só tem o objetivo de interpretar e facilitar a aplicabilidade da lei, e não seria concebível que criasse privilégios em afronta à isonomia. Com efeito, parece-me evidente que o que a norma está dizendo é o óbvio, ou seja, que o imposto de renda deve incidir sobre o lucro (receitas menos o somatório dos custos e despesas) ainda que se trate de revisão fiscal, o que não é, nem tangencialmente, o caso em debate, porquanto o caso lide que diz respeito ao fato de a Recorrente ter deixado de obedecer ao previsto em lei no que toca ao sistema de estimativa.

Esta é a razão pela qual deixo de acolher a pretensão da Recorrente.

No que respeita a multa de 100% (cem por cento) a norma vigente à época do fato gerador (art. 4º da Lei n.º 8.218/91) prescreve a de 100% para os lançamentos de ofício. Contudo, como a lei nova retroage para beneficiar, como com a edição da Lei n.º 9.430/96, o seu art. 44, prescreve o percentual de 75%, para o lançamento de ofício, deve prevalecer a última para o presente caso, eis que se trata de norma mais benigna (art. 106, II, do CTN).

Assim em respeito ao disposto no art. 106, II, letras 'a' e 'c' da Lei 5172/66, o Ato Declaratório (Normativo) prescreve que o art. 44 e 61 da Lei



8

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 13831.000224/93-17
Acórdão n.º: 105-12.674

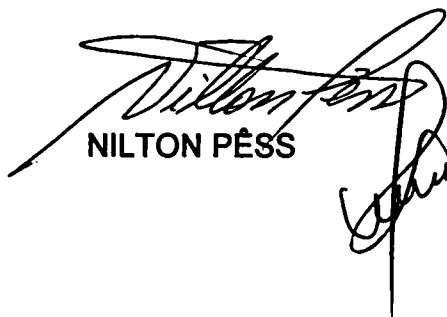
n.º 9.430/96, '...aplicam-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados e aos pagamentos de débitos para com a União efetuados a partir de 1º de janeiro de 1997, independentemente da data de ocorrência do fato gerador'.

E a seguir complemento.

Por esta razão, voto no sentido de retificar e ratificar o Acórdão nº 105-12.289, de 18/03/98, para DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir do crédito tributário levantado, tão-somente, o percentual de multa que passa a ser o de 75% (setenta e cinco por cento), mantendo todo o restante das exigências formuladas nos Autos de Infração ora sob análise.

É como voto.

Sala das Sessões (DF), 10 de dezembro de 1998.


NILTON PÊSS