

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13831.000224/93-17
Recurso nº. : 113.468
Matéria : IRPJ e OUTRO- EX.: 1993
Recorrente : AUTO POSTO SANTO ANTONIO DE OURINHOS LTDA.
Recorrida : DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 1998
Acórdão nº : 105-12.289

IRPJ E CSL - 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 nº 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 nº 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 nº 9.430/96.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por "AUTO POSTO SANTO ANTONIO 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 13831.000224/93-17

Acórdão nº: 105-12.289



**NILTON PÊSS
RELATOR DESIGNADO "AD HOC"**

FORMALIZADO EM: 09 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JORGE PONSONI ANOROZO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, VICTOR WOLSZCZAK, CHARLES PEREIRA NUNES e IVO DE LIMA BARBOZA (Relator originário). Ausente o Conselheiro AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 13831.000224/93-17
Acórdão nº: 105-12.289

RECURSO Nº : 113.468
RECORRENTE: AUTO POSTO SANTO ANTONIO DE OURINHOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

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 nº 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

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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

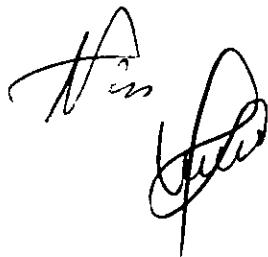
Processo nº: 13831.000224/93-17
Acórdão nº: 105-12.289

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 nº 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.**

Este é o relatório. Passo ao voto.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized cursive letters, likely representing the name of the reporting officer.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 13831.000224/93-17

Acórdão nº: 105-12.289

VOTO

Conselheiro NILTON PÊSS, Relator Designado

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 sobre as rendas-pessoa jurídica.

De acordo com o art. 14, § 1º, da Lei nº 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.

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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 13831.000224/93-17

Acórdão nº: 105-12.289

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.

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 13831.000224/93-17

Acórdão nº: 105-12.289

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 venia, 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 levantamento fiscal em que o agente do fisco tenha de presumir, estimar ou arbitrar o lucro, a base imponible 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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 13831.000224/93-17

Acórdão nº: 105-12.289

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 discrimine 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 nº 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 nº 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 nº 9.430/96, **'...aplicam-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados e aos pagamentos de débitos**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 13831.000224/93-17

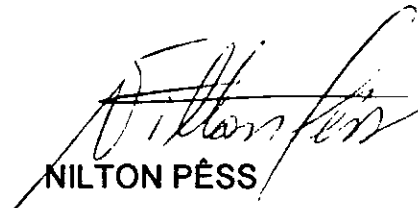
Acórdão nº: 105-12.289

***para com a União efetuados a partir de 1º de janeiro de 1997,
independentemente da data de ocorrência do fato gerador'.***

Por esta razão, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO 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 do Auto de Infração.

É como voto.

Sala das Sessões (DF), 18 de março de 1998.


NILTON PÊSS

