

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13831.000226/93-42
Recurso n.º : 113.470
Matéria : IRPJ e OUTRO- EX.: 1993
Recorrente : E. L. BICUDO FERRARO
Recorrida : DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 10 DE DEZEMBRO DE 1998
Acórdão n.º : 105-12.677

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 E. L. BICUDO FERRARO.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **RERRATIFICAR** o Acórdão n.º 105-12.297, de 19/03/98, 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13831.000226/93-42

Acórdão n.º : 105-12.677


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE


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 : 13831.000226/93-42
Acórdão n.º : 105-12.677

RECURSO N.º : 113.470
RECORRENTE: E. L. BICUDO FERRARO

R E L A T Ó R I O

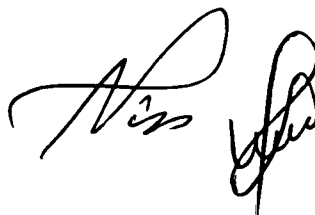
O presente processo já foi anteriormente apreciado por este mesmo colegiado, em sessão de 19/03/98, quando por unanimidade de votos, através do Acórdão nº 105-12.297, foi o recurso parcialmente provido.

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13831.000226/93-42

Acórdão n.º : 105-12.677

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.”

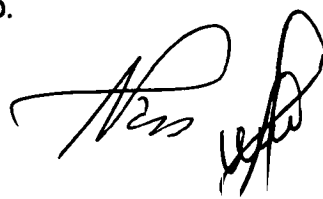
Submetido a julgamento, foi o recurso parcialmente provido.

Posteriormente, o Procurador da Fazenda Nacional, encontrando divergências, interpôs EMBARGOS DE DECLARAÇÃO (fls. 129), que foram aceitos pelo Sr. Presidente da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, conforme Despacho 105-0.068/98 (fls. 130/131).

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

À fls. 132 apresento Despacho, propondo seja o processo submetido a novo julgamento, proposta esta aceita pelo Sr. Presidente desta Câmara.

Este é o relatório. Passo ao voto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13831.000226/93-42
Acórdão n.º : 105-12.677

VOTO

Conselheiro NILTON PÊSS, Relator

Como visto no relatório apresentado, o presente processo foi anteriormente julgado por esta mesma Câmara, através do Acórdão nº 12.297, de 19/03/98, 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 : 13831.000226/93-42
Acórdão n.º : 105-12.677

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 impositiva 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,

 6

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13831.000226/93-42

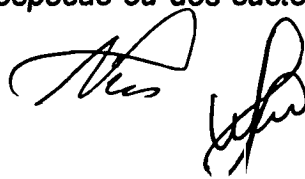
Acórdão n.º : 105-12.677

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 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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13831.000226/93-42

Acórdão n.º : 105-12.677

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 discriminações 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 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.'



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13831.000226/93-42

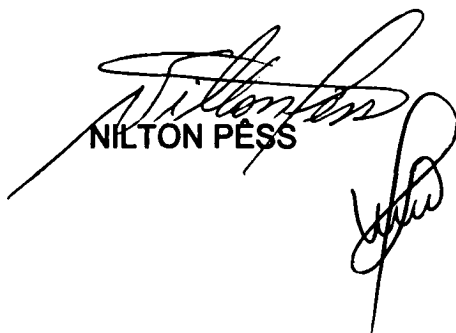
Acórdão n.º : 105-12.677

E a seguir complemento.

Por esta razão, voto no sentido de retificar e ratificar o Acórdão nº 105-12.297, de 19/03/98, 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