

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13832.000091/93-23  
Recurso nº : 113.700  
Matéria : IRPJ e OUTRO - EX.: 1993  
Recorrente : SOUZA & CIA. LTDA.  
Recorrida : DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP  
Sessão de : 15 DE JULHO DE 1998  
Acórdão nº : 105-12.475

**IRPJ - MENSAL CALCULADO 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 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 8.541/92).

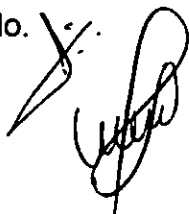
**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - é de ser mantida a Denúncia Fiscal na parte reflexa, tendo em vista as mesmas razões deduzidas no processo matriz.**

**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 9.430/96.**

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por "SOUZA & CIA. 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13832.000091/93-23  
Acórdão nº : 105-12.475

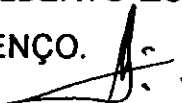
  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA  
PRESIDENTE

  
IVO DE LIMA BARBOZA  
RELATOR

FORMALIZADO EM:

**25 AGO 1998**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NILTON PÊSS, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CHARLES PEREIRA NUNES, VICTOR WOLSZCZAK, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13832.000091/93-23  
Acórdão nº : 105-12.475

RECURSO Nº : 113.700  
RECORRENTE: SOUZA & CIA. LTDA.

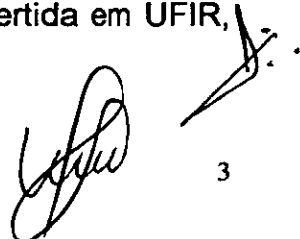
**R E L A T Ó R I O**

A empresa Recorrente foi autuada por insuficiência de recolhimento do IMPOSTO SOBRE AS RENDAS NA PESSOA JURÍDICA, 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 combustíveis durante o mês R\$ 10.000,00, 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% e se encontra R\$ 30,00, que seria a base de cálculo a ser convertida em UFIR,



3

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

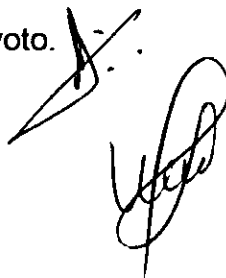
Processo nº : 13832.000091/93-23  
Acórdão nº : 105-12.475

sobre a qual se deve aplicar a alíquota de 25% para se chegar ao imposto devido.

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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13832.000091/93-23  
Acórdão nº : 105-12.475

**VOTO**

Conselheiro IVO DE LIMA BARBOZA, Relator

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.

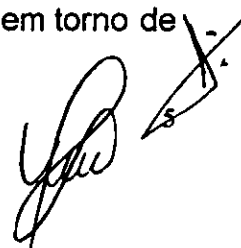
De acordo com o art. 14, § 1º, da Lei nº 8541/92, para se encontrar a base de cálculo, pelo regime de estimativa na revenda de combustíveis, aplica-se o percentual de 3% sobre a receita bruta mensal auferida.

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 seja do valor correspondente a 3%, ou R\$ 300,00. Os 97% restantes, correspondem aos dispêndios estimados (custos e despesas) pagas ou incorridas dedutíveis na pessoa jurídica. 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

HRT



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13832.000091/93-23  
Acórdão nº : 105-12.475

3%, sobre o qual deveria, num regime estimado, corresponder a base econômica 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, 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.

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 o mesmo direito quanto à forma de tributação. Efetivamente, o dispositivo faculta a todos os contribuintes que se encontrem dentro do desenho legal, sem distinção de qualquer natureza, escolher o regime de estimativa, como fez a Recorrente. Ao meu sentir, a contrário senso, se for

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13832.000091/93-23  
Acórdão nº : 105-12.475

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. 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.

Por essa razão, não vislumbro no Parecer Normativo quebra da isonomia. Até porque não pode, eis que seu objetivo é o de interpretar e

HRT



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13832.000091/93-23  
Acórdão nº : 105-12.475

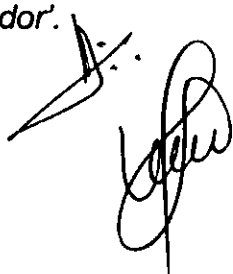
facilitar a aplicabilidade da lei, e não seria concebível que criasse privilégios ou afrontasse a isonomia. Com efeito, parece-me evidente que está dizendo o óbvio, ou seja, que o imposto de renda deve incidir sobre o lucro (receitas menos o somatório dos custos e despesas) ainda que se trate de revisão fiscal, o que não é, nem tangencialmente, o caso em debate, porquanto o presente caso diz respeito ao fato de a Recorrente ter deixado de obedecer ao previsto em lei para o sistema de estimativa.

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

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO** - é de ser mantida a Denúncia Fiscal na parte reflexa, tendo em vista as mesmas razões deduzidas no processo matriz, como acima expostas.

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



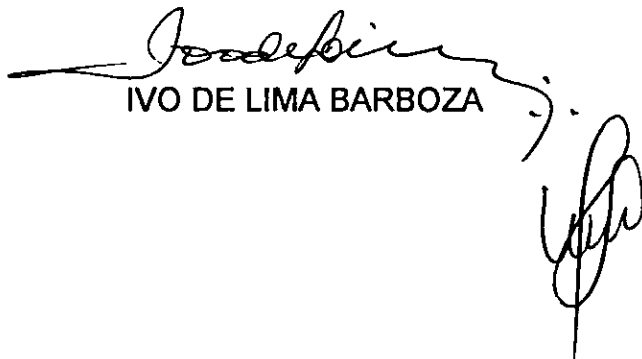
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13832.000091/93-23  
Acórdão nº : 105-12.475

Por esta razão, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO, para reduzir do crédito tributário levantado, tão-somente, em relação ao 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, em 15 de julho de 1998.

  
IVO DE LIMA BARBOZA