

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13832.000119/93-41
Recurso nº. : 113.432
Matéria : IRPJ e OUTRO- EX.: 1993
Recorrente : AUTO POSTO ZANFORLIN LTDA.
Recorrida : DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 1998
Acórdão nº. : 105-12.276

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 ZANFORLIN 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: 13832.000119/93-41
Acórdão nº: 105-12.276

VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE

CHARLES PEREIRA NUNES
RELATOR DESIGNADO "AD HOC"

FORMALIZADO EM: 18 MAI 1998

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 13832.000119/93-41
Acórdão nº: 105-12.276

Recurso nº. : 113.432
Recorrente : AUTO POSTO ZANFORLIN 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 SOBRE O 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\$



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

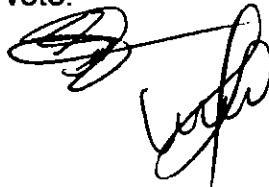
Processo nº: 13832.000119/93-41
Acórdão nº: 105-12.276

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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 13832.000119/93-41
Acórdão nº: 105-12.276

VOTO

Conselheiro CHARLES PEREIRA NUNES, Relator Designado

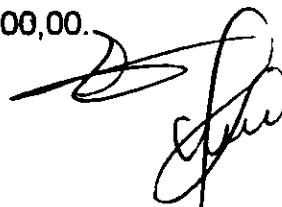
O contribuinte explora o comércio no varejo de venda de combustíveis e optou pela tributação pelo lucro presumido.

De acordo com o art. 14, § 1º, da Lei nº 8.541/92, 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.

Receita bruta vem definida na norma 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 (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: 13832.000119/93-41

Acórdão nº: 105-12.276

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 imponível sobre a qual se calcula o imposto sobre as rendas.

Essa é a *mens legis*.

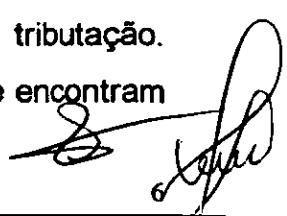
Seria um absurdo permitir-se primeiro subtrair das receitas o valor dos custos decorrentes das compras, e sobre a diferença aplicar o percentual de 3%, como pretende a Recorrente. Se assim fosse, não estariamos falando em sistema simplificado de tributação, que é o caso do lucro presumido, mas em incentivo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

É perfeitamente factível. Basta simples e unilateral opção como lhe facilita 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 facilita a todos os contribuintes que se encontram



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 13832.000119/93-41

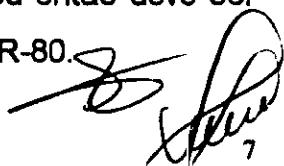
Acórdão nº: 105-12.276

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 imponível 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: 13832.000119/93-41
Acórdão nº: 105-12.276

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 discriminé 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**

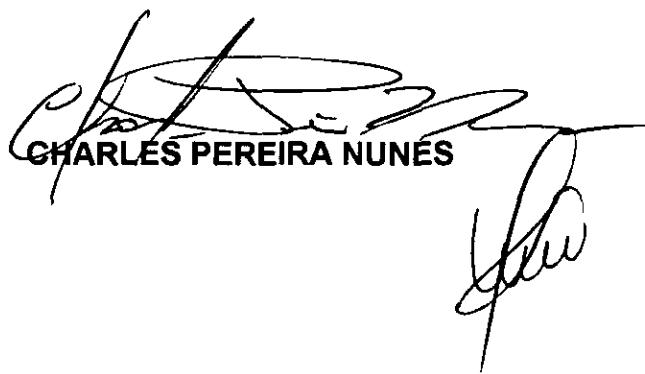
Processo nº: 13832.000119/93-41
Acórdão nº: 105-12.276

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 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 do Auto de Infração.

É como voto.

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



CHARLES PEREIRA NUNES