

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
SESSÃO DE : 23 de março de 1995
ACORDÃO Nº : 108-01.910
RECURSO Nº : 107.940
MATÉRIA : IRPJ - EX: 1993
RECORRENTE : AUTO POSTO 39 LIMITADA
RECORRIDA : DRF em OSASCO - SP

EMPRESAS REVENDEDORAS DE COMBUSTÍVEL - No cálculo do imposto mensal por estimativa, nas atividades de revenda de combustível, a base de cálculo do imposto de renda será determinada mediante a aplicação do percentual de três por cento sobre a receita bruta mensal, assim entendida como o produto da venda das mercadorias adquiridas para revenda.

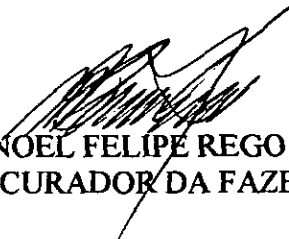
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO POSTO 39 LIMITADA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões - DF, em 23 de março de 1995



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE E RELATOR



MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE: 25 AGO. 1995

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, RICARDO JANCOSKI, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e JOSÉ ANTÔNIO MINATEL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910
RECURSO Nº : 107.940
RECORRENTE : AUTO POSTO 39 LIMITADA.

RELATÓRIO

AUTO POSTO 39 LTDA, inscrito no CGC sob o nº 45.568.912/0001-00, recorre a este Conselho de Contribuinte da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em OSASCO(SP), que julgou procedente o lançamento formalizado através do auto de infração de fls. 30, com base nos fundamentos contidos nos seguintes “CONSIDERANDOS”, constantes às fls. 71/72:

“Considerando que a base de cálculo para cálculo do lucro estimado é a receita bruta, conforme artigo 14 c/c art. 24 da Lei 8.541/92 que permitiu o recolhimento do imposto por estimativa e que a Lei não fala em exclusão da base de cálculo dos custos dos bens revendidos;

Considerando que não há no procedimento fiscal inobservância alguma ao princípio da isonomia uma vez que para todas as atividades comerciais de varejo não se exclui o custo das mercadorias revendidas, pelo contrário, seria inobservado o princípio da isonomia se fosse permitido aos revendedores de combustíveis excluir da receita bruta o valor pago às distribuidoras e não usar o mesmo critério para os revendedores de calçados, vestimentas, autos, eletrodomésticos etc. que também repassam parte de sua receita bruta aos fabricantes dos produtos que revendem;

Considerando que não existe cobrança de imposto sobre receita de terceiros pois o produto vendido pelo revendedor é de sua propriedade e não de terceiros;

Considerando que ao exigir como base de cálculo a receita bruta, ou seja, a receita das vendas dos combustíveis não se está estabelecendo procedimento discriminatório contra o setor, tendo em vista que o mesmo procedimento é exigido dos demais setores;

Considerando que o parecer CST 945 de 04/08/86 é anterior a Lei 8541 que revogou as disposições em contrário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910

Considerando que não cabe as autoridades administrativas julgar a constitucionalidade ou não das leis a serem aplicadas, vez que, como órgão executor, tem por obrigação, sob pena de responsabilidade funcional, aplicar os dispositivos legais em vigor, quando ocorridas as hipóteses estabelecidas na lei;

Considerando que nos casos de lançamento de ofício por falta de recolhimento a multa a ser aplicada é de 100% conforme art. 4º item I da Lei 8.218/91;

Considerando o disposto no artigo 41, item II da Lei nº 8.541 de 23/12/92;"

A exigência, portanto, decorre do fato de tendo o contribuinte optado pelo pagamento do imposto de renda mensal calculado por estimativa, tê-lo feito a menor, posto que em desacordo com o que preceituam os artigos 23, caput e 24, caput, combinados com o artigo 14, caput, § 1º, letra "a" e § 3º da Lei nº 8.541/92, que definem a base de cálculo do imposto de renda como sendo três por cento sobre a receita bruta mensal auferida na revenda de combustível.

Em seu apelo a recorre reitera as razões da inicial, aduzindo em apertada síntese, que:

1. a suplicante tem como atividade o comércio varejista de derivados de petróleo, ou seja, a empresa revende combustíveis diretamente ao consumidor;

2. o preço dos combustíveis é fixado pelo Governo Federal e corresponde ao somatório de:

a) preço de realização de refinaria; b) margem de remuneração fixada para o segmento de distribuição; c) fretes; e d) margem bruta de remuneração para o segmento de revenda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910

3. a receita bruta de que trata o art. 14, caput, § 1º, letra “a”, da Lei nº 8.541/92, para as empresas revendedoras de combustíveis, corresponde à margem bruta de remuneração;

4. o entendimento do FISCO, no sentido de considerar como receita bruta aquela resultante do valor de venda ao consumidor, inviabiliza a opção do contribuinte pelo lucro presumido ou estimado, ferindo o princípio da isonomia;

5. “para que não haja ofensa a esse princípio é absolutamente necessário que, a todos os contribuintes, que estejam dentro dos limites de receita fixados pela lei como parâmetros para desobrigá-los da apuração mensal pelo lucro real, possibilitando-lhes a opção pelo lucro presumido ou pelo estimado, seja factível a opção, sem que o lucro resultante seja incompatível com sua atividade.”;

6. a própria Receita Federal, examinando a hipótese de omissão de compras de um contribuinte que exerce a mesma atividade da suplicante, concluiu no Parecer CST nº 945, de 04/08/86, da Coordenação do Sistema de Tributação:

“Portanto, quando se identificar omissão de compras e se apurar, por presunção, omissão de receita, torna-se possível quantificar também o lucro bruto, o operacional e o lucro real, adicionado-se ao lucro declarado a parcela das importâncias não declaradas (RIR/80, artigo 678, III) correspondente ao lucro omitido, calculada mediante aplicação, sobre cada litro do produto, na diferença entre os preços de venda e de compra, vigentes à época da aquisição”.

“7. embora se pudesse considerar, “ad argumentandum tantum”, toda a margem de revenda como receita bruta operacional subsumível na incidência do I.R., posto que de revenda é que, expressamente, fala o legislador (Lei 8.541/92, art. 14, parágrafo 1º, al. “a”), fato é que não colheria, já, o argumento ilógico e contra legem de que essa receita bruta da revenda compreendesse o universo inteiro dos ingressos financeiros componentes do preço-bomba. Do mesmo modo que se desconsidera, na aferição da base impunível do I.R. analisado, o I.P.I.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910

(porque destacado na nota de venda) - ex potestate legis (Lei 8.541/92, art. 14, parágrafo 4º, In fine), não é crível, por exemplo, que se não dê igual tratamento às parcelas que somente transitam no faturamento do Posto, com destino previamente assentado.

A rigor, portanto, e se deseja observar lógica ínsita à ordem jurídica positiva, os encargos antecipadamente destacados na legislação pertencente ao direito econômico dos combustíveis (isto é, nas planilhas do D.N.C.), cujo destinatário não for o Posto de Revenda, não devem entrar no cômputo final da base de cálculo do I.R. devido pelo referido Posto, ainda que se renda presumida (C.T.N. art. 44) se cuide.”

“8. se o entendimento do fisco fosse correto, o que se admite apenas para argumentar, o contribuinte estaria em mora no recolhimento por estimativa, e o complemento seria feito na declaração anual. Jamais poderia o contribuinte sofrer a multa punitiva do curso do ano, uma vez que esse imposto não é definitivo.”

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910

VOTO

CONSELHEIRO MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, RELATOR

O recurso é tempestivo e, observados os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Conforme constou do relato, decorre a exigência de insuficiência do imposto de renda recolhido por estimativa, relativo aos meses de apuração de janeiro a setembro de 1993.

A respeito, dispõe o art. 24, caput, da Lei nº 8.541/92:

“Art. 24. No cálculo do imposto mensal por estimativa aplicar-se-ão disposições pertinentes a apuração do lucro presumido e dos demais resultados positivos e ganhos de capital, previstas nos arts. 13 a 17 desta Lei, observado...”

Por sua vez, o art. 14, caput, § 1º, letra “a”, § 3º e § 4º estabelecem:

“Art. 14. A base de cálculo do imposto será determinada mediante a aplicação do percentual de 3,5% sobre a receita bruta mensal auferida na atividade, expressa em cruzeiros.

§ 1º Nas seguintes atividades o percentual do que trata este artigo será de:

a) três por cento da receita bruta mensal auferida na revenda de combustível;

.....
§ 3º 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.

§ 4º Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910

destacadamente do comprador ou contratante, e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.”

.....”
(os grifos não são do original)

A despeito da clareza da norma inserta no dispositivo legal retrotranscrito, no sentido de estabelecer a determinação da base de cálculo do imposto (caput, § 1º, letra “a”), conceituar receita bruta (§ 3º) e definir as parcelas que não integram a receita bruta para os fins da lei (§ 4º), defende a recorrente a tese de que, no caso das empresas revendedoras de combustíveis, o conceito da receita bruta deve ser tomado restritivamente como sendo a margem bruta de remuneração.

Preliminarmente, convém assentar que as conclusões contidas no Parecer CST nº 945, de 04.08.86, não têm o alcance que a interessada pretende atribuir, posto que o citado ato administrativo visa apenas a orientar a Fiscalização na hipótese de detecção de omissão de compras.

Concluiu o mencionado parecer que quando se identificar omissão de compras por parte das empresas revendedoras de combustíveis, o imposto de renda suplementar deve incidir sobre o lucro omitido, calculado mediante aplicação, sobre cada litro do produto, da diferença entre os preços de venda e de compra, vigentes à época da aquisição.

O caso dos autos trata de coisa diversa, o pagamento do imposto de renda mensal calculado por estimativa.

Pela sistemática introduzida pelo art. 23 da lei nº 8.541/92, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto por estimativa, observadas as regras estabelecidas no art. 14 da mesma lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910

A faculdade concedida pela lei, portanto, condiciona-se à observância das regras impostas. E a base de cálculo estabelecida no referido art. 14, como o próprio nome indica, é apenas uma base de cálculo, simplificada, provisória, não definitiva.

De acordo com o art. 25 da Lei nº 8.541/92, a pessoa jurídica que exercer a opção prevista no art. 23 da mesma lei deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano ou na data de encerramento de suas atividades.

Contudo, se não estiver obrigada à apuração do lucro real nos termos do art. 5º da citada Lei, a pessoa jurídica poderá, no ato da entrega da declaração anual ou de encerramento, optar pela tributação com base no lucro presumido.

Argüi a recorrente de que a prevalecer o entendimento do fisco no sentido de considerar receita bruta como aquela resultante das vendas ao consumidor, tomando o preço da bomba, a opção pelo lucro presumido ou pelo pagamento após estimativa torna-se inviável para as empresas revendedoras de combustível, caracterizando verdadeira discriminação para com o setor e ferindo, por conseguinte, o princípio da isonomia.

Nesse ponto releva lembrar que desde a publicação do Decreto - Lei nº 1.895, de 1981, todas as pessoas jurídicas, autorizadas por lei, cuja receita operacional proviesse da venda de mercadorias adquiridas para revenda, podiam optar pela tributação com base no lucro presumido, mediante aplicação do percentual de 3,5% sobre a receita operacional bruta.

Mesmo a Lei nº 8.383, de 30.12.91, que tinha como escopo alargar o universo de empresas optantes pela tributação simplificada, manteve o percentual de 3,5% sobre a receita bruta, consoante dispõe o art. 40, § 7º, letra " b " daquela Lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910

A Lei nº 8.541, de 23.12.92, ao contrário de que alega a suplicante, pretendeu dar tratamento diferenciado para o setor, considerando suas peculiaridades. Na letra “ a “ do § 1º do art. 14, estabeleceu o legislador novo percentual para fins de base de cálculo da tributação com base no lucro presumido: “ três por cento sobre a receita bruta mensal auferida na revenda de combustível.”

É verdade que, mesmo com o tratamento diferenciado concedido ao setor de revenda de combustível pela Lei nº 8.541 / 92, a tributação pelo lucro presumido não se tornou, em regra, atraente para as revendedoras de combustível. Tanto é que a Lei nº 8.981, de 20.01.95, com aplicação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º.01.95, estabeleceu novo percentual : “ um por cento sobre a receita bruta auferida na revenda para consumo de combustível derivado de petróleo e álcool etílico carburante.” (grifei)

A primeira vista pode parecer que, de fato, a lei nº 8.541 / 92 não deu um tratamento isonômico às empresas revendedoras de combustível, assim entendido tratar desigualmente os desiguais na exata medida dessa desigualdade

Contudo, algumas considerações merecem ser feitas.

A primeira é que, em se tratando de tributação simplificada, o legislador defere este tratamento àquelas pessoas jurídicas que não merecem grande controle por parte da administração tributária. portanto, é uma faculdade concedida ao contribuinte, posto que a Regra Geral de apurações do imposto de renda é com base no lucro real.

A segunda é que, a se admitir o entendimento da recorrente, ter-se - ia, ai sim, um tratamento altamente discriminatório para com as empresas dos demais ramos de atividades, posto que a margem bruta de remuneração corresponde a um percentual irrisório da receita bruta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910

Idêntico raciocínio se aplica à opção pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa de que tratam os artigos 23 a 28 da Lei nº 8.541 / 92

No que pertine ao inconformismo da suplicidade quanto à imposição da multa prevista no art. 4º inciso I, da Lei nº 8.218, de 29.08.91, entendo carecer de propósito o entendimento da recorrente no sentido de só considerar devida a multa de mora.

Dispõe o art. 4º, inciso I da Lei nº 8.218 / 91, verbis:

“ Art. 4º - nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte:

.....”
(os grifos não são do original)

Da leitura do dispositivo retrotranscrito depreende-se que, nos casos como o dos autos (lançamento de ofício), é de se aplicar a multa de ofício de 100% sobre a diferença do imposto não recolhida.

A norma inserta no art. 40 da Lei nº 8.541/92, apenas ratifica esse procedimento, como se constata:

“ Art. 40. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto e Contribuição Social o lucro previsto nesta Lei implicará o lançamento, de ofício, dos referidos valores com acréscimos e penalidades legais.” (grifei)

Por sua vez, o estatuíto no art. 42 da mesma Lei é claramente dirigido ao contribuinte que se encontre em mora e que regularize espontaneamente sua situação, senão vejamos:

Est

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13897/000.363/93-77
ACÓRDÃO Nº : 108-01.910

“ Art. 42. A suspensão ou redução indevida do recolhimento do imposto decorrente do exercício da opção prevista no art. 23 desta Lei sujeitará a pessoa jurídica ao seu recolhimento com os acréscimos legais.”(grifei)

À vista de todo o exposto, voto por se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 23 de Março de 1995.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS