



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10380.729033/2016-37</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	1202-000.323 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BEACH PARK HOTEIS E TURISMO S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## RELATÓRIO

O presente processo trata de auto de infração de IRPJ e multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ sobre base de cálculo estimada lavrado com base nas seguintes constatações:

- (i) Inclusão indevida no lucro da exploração de receitas decorrentes de atividades não incentivadas, gerando em consequência, a superestimação do benefício fiscal;
- (ii) Estimativas mensais de IRPJ declaradas em valores superiores ao efetivamente apurado, em razão de o contribuinte ter utilizado parcela dos pagamentos efetuados no curso do A/C 2011 em pedidos de compensação (PER/DCOMP) que se encontram sob discussão administrativa ou com análise suspensa; e
- (iii) Falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada.

Como irá se relatar com mais profundidade a seguir, o recurso voluntário trata da primeira infração e última infração (redução indevida de IRPJ e multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ).

O relatório integrante do acórdão recorrido resume bem os fatos que permeiam o presente processo.

1. Do desenvolvimento da ação fiscal.

Informou sobre o início da ação fiscal, a abranger o ano-calendário 2011, e os documentos solicitados por meio do Termo de Início de Fiscalização e Termos de Intimação nºs 01, 02, 03.

2. Das infrações apuradas.

2.1 – Isenção ou redução indevida do imposto – incentivo regional ou setorial – redução – atividades não incentivadas.

Expôs sobre as atividades do contribuinte e concluiu que o objeto dela não se restringe à exploração do parque aquático, mas de um conjunto diversificado de ocupações.

A empresa é titular de incentivo fiscal de redução de IRPJ calculado com base no lucro da exploração, reconhecido especificamente para a atividade de “Parques de Diversão e Parques Temáticos”, nos termos do art. 1º, inciso VII, do Ato Declaratório Executivo DRF/FOR nº 102, de 18/11/2014, com efeitos retroativos a 01/01/2011.

Mencionou o art. 111 do Código Tributário Nacional, as disposições da Lei nº 11.771, de 2008, em especial a regra contida no art. 31 desta Lei, e conclui que no caso concreto do Beach Park, o tema está relacionado com a prática de atividades aquáticas, consubstanciada, por excelência, na exploração de equipamentos aquáticos de entretenimento e de lazer.

Pontuou que as receitas que não estejam direta e imediatamente vinculadas ao tema do parque estão fora do campo de abrangência do benefício fiscal.

Procedeu à análise das receitas auferidas pelo contribuinte, no ano-base 2011, e elaborou quadro às fls. 16/17 para definir quais receitas estão vinculadas ou não à atividade incentivada.

Concluiu que devem ser consideradas as seguintes receitas auferidas pela fiscalizada para efeito de se determinar o lucro da exploração da atividade incentivada: (a) 3.110.101 – AP Ingressos; (b) 3.110.103 – AP Projetos Especiais; (d) 3.110.104 – AP Beach Card Amortização.

O entendimento do contribuinte divergiu da conclusão do parágrafo anterior, conforme se verifica do exame das informações declaradas na Ficha 08 da DIPJ/2010, onde a Receita Líquida da Atividade Com Redução de 75% alcançou o montante de R\$86.038.406,90, sendo a Receita Líquida das Demais Atividades o valor de R\$4.355.098,70.

O exame do balancete acumulado relativo ao período de dezembro/2011 demonstrou que a receita líquida das demais atividades corresponde à soma das receitas líquidas de patrocínio (R\$1.345.628,02) e condonômias de administração do pool (R\$3.434.588,85), deduzidos os impostos sobre receitas de patrocínio (R\$125.395,65) e impostos sobre receitas condonômias de administração do pool (R\$299.722,52).

Na recomposição do lucro da exploração da atividade incentivada, diante da impossibilidade da avaliação direta da receita líquida de cada um dos tipos de receita de prestação de serviços, vide a orientação contida no art. 62, §4º, da IN SRF nº 267, de 2002, o contribuinte foi instado a demonstrar o rateio das deduções das receitas brutas de serviços às contas representativas de receita bruta de serviços, o que foi atendido mediante apresentação de planilha.

No exame da planilha apresentada pelo contribuinte, verificou-se, relativamente às receitas vinculadas à atividade incentivada, distorções no que se refere aos valores a serem deduzidos das receitas brutas a título de PIS e COFINS.

Para efeito de se determinar os valores a serem efetivamente considerados no cálculo das receitas líquidas, foram adotados os seguintes critérios:

a) Para as receitas “AP Ingressos, AP Projetos Especiais e AP Beach Card Amortização”:

- Relativamente às deduções a título de devolução de vendas, abatimentos sobre vendas e ISS, foram adotados os valores informados na planilha apresentada pelo contribuinte;

- Relativamente ao PIS e Cofins, tratando-se de receitas diretamente relacionadas à exploração do parque aquático e, portanto, sujeitas ao regime cumulativo, as deduções foram calculadas mediante aplicação das alíquotas de 0,65% e de 3%, sobre as receitas brutas correspondentes;

b) Para as demais receitas, os valores das deduções foram calculados por diferença entre o seu valor total e a soma dos valores calculados nos termos da alínea “a”.

A recomposição mensal do lucro da exploração da atividade incentivada está demonstrada na planilha denominada “Cálculo da Redução do Imposto Sobre o Lucro Real” – Anexo3.

Por fim, calculou o excesso de incentivo de redução do IRPJ apurado para o ano-base 2011:

Ano-base	Redução de IR declarada – R\$	Redução de IR apurada – R\$	Excesso de redução – R\$
2011	3.383.057,88	2.111.275,09	1.271.782,79

(...)

2.3 – Multa ou juros isolados – Falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada.

A multa isolada de ofício levou em consideração as infrações descritas nos itens 2.1 e 2.2, encontrando-se discriminada na planilha denominada “Cálculo do Imposto de Renda Mensal Devido por Estimativa”, Anexo 6, fls. 50/53.

Argumenta que o lançamento da multa isolada não se submete à regra de caducidade prevista para o lançamento por homologação (art. 150, e parágrafos, do CTN), mas, sim, ao disposto no art. 173, I, do CTN, de forma que o lançamento das multas isoladas de ofício relativas aos períodos de 01 a 10/2011 pode ser efetuado até 31/12/2016.

Cientificado do lançamento em 07/11/16, fls. 28 e 352, o contribuinte apresentou impugnação em 07/12/2016, fls. 354/374, acompanhada dos documentos de fls. 375/430.

Impugnação.

I e II – Da tempestividade e dos fatos.

Recapitula os fatos e defende a tempestividade da impugnação.

III – Do Direito.

A - Item 2.1 da infração apurada pela fiscalização.

Sustenta que não existe no cálculo da impugnante receitas que não sejam diretamente vinculadas a atividade incentivada.

O estabelecimento objeto da fiscalização, cadastrado no CNPJ nº 11.805.397/0001-05, pleiteou a concessão de incentivos fiscais de redução em 75% do IRPJ e adicionais não restituíveis, a partir de projetos aprovados pela Sudene, com a apresentação dos seguintes documentos: (a) Formulário 1A – Requerimento; (b) Formulário 2A, 2B e 2C – Cadastro do Empreendimento; (c)

Formulário 3A – Caracterização do pleito; (d) Formulário 4A – Documentação apresentada.

Os referidos formulários fazem parte do Manual da Sudene, conforme “Doc. 02, 03, 04, 05, 06”, fls. 391/403.

Aduz que o objeto do incentivo fiscal é o Complexo de Parque de Diversão e Parques Temáticos e que o tipo de projeto se refere à modernização total do empreendimento.

O pleito junto à Sudene foi aprovado para vigência por dez anos, a partir de 01/01/2011, por meio do Laudo Constitutivo nº 0118/2011, “Doc. 07”, fls. 404/408, e dele se extrai que foi concedido à unidade produtora da impugnante e que os produtos/serviços objeto do incentivo dizem respeito àqueles integrantes do complexo turístico como um todo, estando, portanto, todas as receitas enquadradas nas atividades incentivadas (aluguel de armários, estacionamento, compra de alimentos e bebidas, aquisição de souvenirs, por exemplo).

Entende que a fiscalização deu interpretação não literal, mas divergente ao Ato Declaratório Executivo DRF/FOR nº 102/2014, “Doc 08”, fls. 409/411, e ao art. 31 da Lei nº 11.771/2008.

Pondera que a lei não trouxe a exigência de que os serviços ou atividades devam estar diretamente relacionados ao “tema principal” e, muito menos, o ADE teria fixado que a atividade da impugnante seria a exploração de equipamentos aquáticos.

Pontua que o Ministério do Turismo emitiu Certificado Cadastur, “Doc.

09”, fls. 412/415, reconhecendo que todo o estabelecimento da impugnante é um empreendimento de entretenimento e lazer e parque temático.

Contesta a utilização da interpretação literal pelo Fisco, nos termos do art.

111 do CTN, valendo-se de doutrina especializada.

Cita jurisprudência do CARF, onde se enfatizou a necessidade de observância dos requisitos legais para a concessão de benefícios fiscais, o qual deve estar vinculado a despacho da autoridade administrativa.

Tece considerações sobre as receitas decorrentes de (i) aluguel de armários, que se encontram distribuídos dentro do complexo, “Doc. 10”, fls. 416/418; (ii) estacionamento; (iii) outros serviços, como aluguel de toalhas, carrinhos de bebê, massagem e fotografia; (iv) Vacation club amortização, tx utilização, trialmembership, prime destination club e op-operadora; (v) vendas de alimentos e bebidas; para frisar que não concorda com a conclusão do Fisco.

Alternativamente, acaso se defina pela manutenção da autuação, entende que ocorreu equívoco no levantamento fiscal quanto à ausência de segregação dos valores que teria decorrido dos usuários dos equipamentos aquáticos, ferindo o disposto no art. 142 do CTN e implicando na declaração de sua nulidade material.

(...)

C - Item 2.3 da infração apurada pela fiscalização.

Pontua que a análise das questões abordadas nos itens “A” e “B” da impugnação resultará no afastamento da cobrança em questão.

Entende que já se encontravam decaídos os valores cujos fatos geradores ocorreram há mais de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, não podendo ser exigidas as multas referentes aos meses de 01/2011, 02/2011, 07/2011 e 10/2011, uma vez que foi cientificada do lançamento em 07/11/2016.

Pondera que a exigência da multa isolada, após o encerramento do exercício social, deve ser afastada, pois ao final do exercício surge nova base correspondente ao imposto efetivamente apurado.

Argumenta que a cobrança da multa isolada em concomitância à cobrança de débitos complementares de IRPJ com o acréscimo da multa de ofício é penalizar o contribuinte duas vezes em função da mesma infração.

Cita jurisprudência do CARF e do STJ.

Em 27/06/2018, o contribuinte apresentou petição, fls. 438, para requerer a juntada do Laudo Constitutivo nº 0243/2017, aprovado pela Sudene, em substituição ao Laudo Constitutivo nº 0118/2011, fls. 438/443.

Em primeira instância, a DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente, nos seguintes termos:

- a) manter a infração denominada “Redução – Atividades não Incentivadas”;
- b) exonerar, de forma integral, o imposto de renda exigido, bem como seus consectários legais (juros de mora e multa de ofício), nos termos do voto, tópico “Estimativas mensais de IRPJ declaradas a maior”, subtópico “Revisão do cálculo do imposto de renda anual – A/C 2011 – Fls. 25 do Termo de Verificação Fiscal”;
- c) manter, parcialmente, a multa exigida isoladamente do período de apuração de janeiro de 2011, alterando-a de R\$118.581,13 para R\$89.888,28, nos termos do voto, tópico “Multa exigida isoladamente. Falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada”, subtópico “Revisão da multa exigida isoladamente”;
- d) exonerar, de forma integral, a multa exigida isoladamente dos períodos de apuração de 02/2011, 07/2011, 10/2011 e 12/2011, nos termos do voto, tópico “Multa exigida isoladamente. Falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada”, subtópico “Revisão da multa exigida isoladamente”;
- e) representar o SEORT/DRF/FOR sobre a análise das famílias de PER/DCOMP de nºs 1 a 9, nos termos do voto, tópico “Estimativas mensais de IRPJ declaradas a maior”.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, repetindo as razões já expostas em sede de impugnação contra a primeira infração, acrescentando um arrazoado sobre um requerimento formalizado em 12/01/2018 com o objetivo de homologar o laudo constitutivo nº 0243/2017.

Quanto aos demais aspectos recursais relacionados à primeira infração, a Recorrente reiterou as razões já apresentadas em sede de impugnação.

Por fim, quanto à exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, a Recorrente argumenta pela decadência na forma do art. 150, § 4º do CTN, impossibilidade de aplicação concomitante entre multa isolada e multa de ofício e apresenta em um único parágrafo e sem especificar quais seriam os PER/DCOMP que deveriam ser analisados, que:

III.1.g) Da necessária recomposição das estimativas pagas cujos pedidos de compensações tenham sido indeferidos durante do curso do processo 85. Ad argumentadum tantum, caso não se entenda por acatar os argumentos recursais acima expostos, requer a RECORRENTE que os valores das estimativas pagas a maior ao longo do exercício 2011, que tenham sido objeto de pedidos de compensação indeferidos ao longo do trâmite do presente processo, sejam realocados para recompor as apurações mensais de Imposto de Renda, tal qual já o fez o Julgador de 1ª Instância, fulminando integralmente o lançamento.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

O cerne da controvérsia é a apuração do lucro da exploração. A Autoridade Fiscal defende que apenas as receitas diretamente relacionadas à entrada no parque aquático estariam sujeitas ao benefício de redução de IRPJ (“AP Ingressos, AP Projetos Especiais e AP Beach Card Amortização”).

A Recorrente alega que o laudo constitutivo que inicialmente reconhecia como atividade incentivada, apenas, a atividade de parques de diversão e parques temáticos, foi modificado pelo Laudo Constitutivo nº 243/2017 (fls. 439-443), que teria ampliado as atividades sujeitas ao benefício fiscal, com a seguinte descrição da atividade incentivada:

Em síntese, a Recorrente alega que teria direito ao benefício fiscal aplicado a serviços inerentes ao complexo turístico Beach Park como hospedagem, alimentação, parques de diversão e outros serviços que integram este complexo, com efeitos a partir de 01/01/2011.

Relativamente ao referido Laudo Constitutivo 243/2017, a DRJ entendeu que:

O Laudo Constitutivo nº 0243/2017 e seu Anexo 1, enviados pela Sudene ao contribuinte em 03/01/2018, vide fls. 1.214/1.218, não se prestam a alterar as atividades sujeitas ao benefício fiscal, pois não foram submetidos ao reconhecimento do direito à redução do imposto junto à administração tributária, nos termos do art. 60 da IN SRF nº 267, de 2002.

Contra esse fundamento, a Recorrente argumenta que protocolou em 12/01/2018 requerimento administrativo junto a RFB distribuído sob o nº 10380.720239/2018-63, postulando que fosse homologado pela autoridade fazendária o laudo constitutivo nº 0243/2017.

Nota-se, contudo, que não se tem notícias nos autos do presente processo administrativo quanto ao resultado do referido requerimento.

Diante do exposto, entendo que a melhor solução para o caso em tela é a conversão do julgamento em diligência, com o retorno dos autos à Unidade de Origem, para que a Autoridade Fiscal:

- (i) confirme os termos e a autenticidade do laudo constitutivo nº 243/2017, apresentado pela Recorrente às fls. 439-443;
- (ii) informe o resultado da análise do requerimento formulado nos autos do processo administrativo sob nº 10380.720239/2018-63, instruindo os autos do presente processo com:
  - a. cópia integral do referido processo administrativo; e
  - b. ato Declaratório Executivo eventualmente emitido para substituir o ADE DRF/FOR nº 102, de 18 de novembro de 2014 e reconhecer o benefício fiscal para a atividade de “serviços inerentes ao complexo turístico Beach Park como hospedagem, alimentação, parques de diversão e outros serviços que integram este complexo”, com efeitos retroativos a partir de 01/01/2011.

Após a conclusão da diligência, intime-se a Recorrente para que tenha a oportunidade de se manifestar, no prazo de 30 dias.

É como eu voto.

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto**

RESOLUÇÃO 1202-000.323 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10380.729033/2016-37

DOCUMENTO VALIDADO