



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10530.723952/2009-15
Recurso nº 883.837 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1202-000.616 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrentes BELGO BEKAERT NORDESTE S/A
FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

Ementa: SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. RESTITUIÇÃO DE ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. CARACTERIZAÇÃO. CONTRAPARTIDA. NÃO VINCULAÇÃO DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS.

A concessão de incentivos às empresas consideradas de fundamental interesse para o desenvolvimento do Estado da Bahia consubstancia *subvenção para investimento*, uma vez que: (i) a concessão de dilação de prazo para pagamento do ICMS, bem como de desconto na antecipação da parcela do ICMS incentivado, por meio da Lei nº 7.980/2001 e do Decreto nº 8.205/2002, tem o intuito de incrementar o investimento na indústria do Estado; (ii) o Decreto nº 8.205/2002 instituiu obrigações acessórias, de maneira a garantir que os recursos estatais fossem transferidos apenas às pessoas jurídicas que investissem em seu parque industrial; (iii) consiste na contraprestação do contribuinte ao benefício concedido, pois o próprio investimento deve ser efetuado pelos beneficiários, e sua exigência de comprovação pode ser identificada no artigo 16 do Decreto nº 8.205/2002; e diante (iv) da correta contabilização dos benefícios fiscais concedidos, não havendo qualquer menção ao descumprimento deste requisito pela própria Fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

Processo nº 10530.723952/2009-15
Acórdão n.º **1202-000.616**

S1-C2T2
Fl. 2.955

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho,
Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta,
Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (“DRJ/SDR”), que julgou parcialmente procedente a Impugnação da Contribuinte, bem como de Recurso de Ofício que cancelou parte do Auto de Infração lavrado.

Verifica-se dos autos (fls. 41/42) que, em 23/04/2009, a contribuinte recorrente foi intimada da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, que requisitou a apresentação dos seguintes documentos relativos ao ano-calendário de 2006:

Cópias de Resoluções emitidas pelo Governo do Estado da Bahia que tenham concedido o benefício fiscal referente ao ICMS instituído pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE) à Matriz e Filiais;

- Livros de Apuração do ICMS;
- Planilha explicativa com a apuração do ICMS, apuração do DESENVOLVE (diferimento), a antecipação do pagamento, desconto obtido pelo pagamento, indicando as respectivas contas contábeis utilizadas e as suas datas de realização;
- Esclarecimentos sobre a razão do lançamento “reclassificação” da conta “Descontos Obtidos” para a conta “Subvenção para Investimentos”, situados no Livro Razão;
- Esclarecimentos, em conjunto com planilha indicando Origem e Natureza de cada lançamento a crédito da conta “Subvenção para Investimentos” do Livro Razão;
- Estatuto Social e suas alterações;
- Cópias de ações judiciais pertinentes a tributos federais, e suas respectivas certidões de objeto e pé;
- Procuração de representante da Recorrente para representá-la perante a RFB.

Em 30/04/2009, a contribuinte recorrente solicitou prazo suplementar para apresentação de Certidão de Objeto e Pé de algumas demandas em que figurava como parte, apresentando os demais documentos requisitados (fls. 59/232).

Em 12/05/2009 foi intimada pelo Termo de Intimação Fiscal (“TIF”) nº 01 (fls. 44/46) a apresentar Livro Caixa e Razão, em meio magnético ou ótico (CD-Rom), referentes ao ano-calendário de 2006, intimação esta atendida em 14/05/2009 (fls. 346/583). Em 21/05/2009 e 26/05/2009 apresentou as Certidões de Objeto e Pé faltantes à Fiscalização (fls. 233/234).

Em 03/06/2009, a contribuinte recorrente foi intimada, pelo TIF nº 02 (fls. 47/48), a apresentar:

- Cópia do LALUR;
- Planilha explicativa de apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, contendo, dentre outras informações, Receita Bruta, Base de Cálculo, Alíquota aplicável;
- Cópias dos comprovantes de recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Em 05/06/2009, a contribuinte recorrente atendeu ao TIF nº 02 (fls. 235).

Em 17/06/2009 foi intimada, pelo TIF nº 03 (fls. 49/50), a apresentar, com relação aos anos-calendário de 2004 a 2007:

- Livro Caixa e Razão, em meio magnético ou ótico (CD-Rom);
- Livros de Apuração do ICMS;
- Indicar contas do Livro Razão onde foram escriturados os lançamentos contábeis referentes ao programa DESENVOLVE, indicando a sequência de escrituração;
- Planilha explicativa com a apuração do ICMS, apuração do DESENVOLVE (diferimento), a antecipação do pagamento, desconto obtido pelo pagamento, indicando as respectivas contas contábeis utilizadas e as suas datas de realização;
- LALUR;
- Planilha explicativa de apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, contendo, dentre outras informações, Receita Bruta, Base de Cálculo, Alíquota aplicável;
- Cópias dos comprovantes de recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Em 29/06/2009, a contribuinte recorrente atendeu parcialmente ao TIF nº 03 (fls. 236/237), solicitando prazo suplementar para apresentação da planilha explicativa. Em 08/07/2009 apresentou a referida planilha (fls. 273/345).

Em 16/09/2009, a contribuinte recorrente foi intimada, pelo TIF nº 04 (fls. 53), a apresentar cópia dos comprovantes de pagamento referentes ao incentivo DESENVOLVE, nos anos-calendário de 2004 a 2006, intimação esta atendida em 17/09/2009 (fls. 238).

Em 15/10/2009, a contribuinte recorrente foi intimada, pelo TIF nº 05 (fls. 54), a apresentar:

- Memória de Cálculo do Programa DESENVOLVE e cópias dos Documentos de Arrecadação Estadual (“DAE”), cujos pagamentos tenham sido efetivados entre julho e dezembro de 2006, conforme planilha a ele anexa;

- Esclarecimentos relativos às memórias de cálculo do DESENVOLVE e seus DAE, cuja apuração foi referenciada em 2005, com antecipação de pagamento no ano de 2006.

Em 16/10/2009, a contribuinte recorrente apresentou resposta a este TIF (fls. 302/315).

Após finalização das verificações, a Fiscalização lavrou Auto de Infração em que promoveu o lançamento de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS sobre os valores mensais auferidos pela contribuinte recorrente com o benefício fiscal do DESENVOLVE, aplicando multa isolada de 50% e multa de ofício de 75% sobre os valores lançados, assim como juros de mora à Taxa Selic (fls. 02/40).

Devidamente intimada em 04/11/2009, a contribuinte recorrente apresentou em 04/12/2009, a competente Impugnação (fls. 2697/2716) na qual contesta a classificação da subvenção em questão (DESENVOLVE) como *subvenção para custeio*, argumentando que se trata de *subvenção para investimento*. Contesta, ainda, a aplicação da multa isolada após o encerramento do ano-calendário em que apurada a insuficiência de recolhimentos, concomitante à multa de ofício.

A 1ª Turma da DRJ/SDR julgou (fls. 2874/2891) a Impugnação improcedente, em decisão com a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2006

SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. FALTA DE RECONHECIMENTO DA RECEITA.

Os recursos fornecidos às pessoas jurídicas pela Administração Pública, quando não atrelados ao investimento na implantação ou expansão do empreendimento projetado, é estímulo fiscal que se reveste das características próprias das subvenções para

custeio, não se confundindo com as subvenções para investimento, e deve ser computado no lucro operacional das pessoas jurídicas, sujeitando-se, portanto, à incidência do imposto sobre a renda.

LUCRO REAL ANUAL. IMPOSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS NÃO RECOLHIDAS.

Improcede o lançamento de ofício de estimativas mensais não recolhidas integralmente, cabendo, nesse caso, unicamente, o lançamento da multa isolada decorrente da insuficiência do recolhimento.

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA.

A insuficiência de recolhimento das estimativas mensais do imposto de renda autoriza o lançamento de ofício da multa isolada, ainda que coexistindo com a multa de ofício incidente sobre o imposto anual apurado em decorrência da constatação de infrações à legislação fiscal, sendo irrelevante que o lançamento se realize após o encerramento do ano calendário correspondente.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Multa de Ofício Isolada pela Insuficiência de Recolhimento das Estimativas Mensais da CSLL

Tratando-se de lançamentos decorrentes, mantidos parcialmente os valores tributáveis que lhes deram causa, deve-se dar a estes o mesmo destino.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte.”

Ciente da decisão em 16/03/2010, a contribuinte recorrente protocolou Recurso Voluntário em 14/04/2010, no qual repete os argumentos defendidos na Impugnação. Recebi também Recurso de Ofício no que tange ao crédito exonerado.

Oportunamente, os autos foram enviados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

Como o Recurso Voluntário preenche os pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão apresentada – qual seja, definição da natureza da subvenção (se para custeio ou investimento) consistente na concessão, por Estado-Membro, de créditos de ICMS ao contribuinte -, já foi analisada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no julgamento do Recurso Especial nº 141.268, de 17 de maio de 2010. Vejamos:

“Recurso nº 141.268 – Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9101-00.566 —1a Turma

Sessão de 17 de maio de 2010

Matéria IRPJ E OUTRO

Recorrente COMPAZ COMPONENTES DA

AMAZÔNIA S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. RESTITUIÇÃO DE ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. CARACTERIZAÇÃO. CONTRAPARTIDA. NÃO VINCULAÇÃO DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS. A concessão de incentivos às empresas consideradas de fundamental interesse para o desenvolvimento do Estado do Amazonas, dentre eles a restituição total ou parcial do ICMS, notadamente quando presentes a i) intenção da pessoa jurídica de Direito Público em subvencionar determinado empreendimento e o ii) aumento do estoque de capital na pessoa jurídica subvencionada, mediante incorporação dos recursos no seu patrimônio, configura outorga de subvenção para investimentos. O conjunto de obrigações assumidas pela beneficiária, em contrapartida ao

favor fiscal, não configura aplicação obrigatória dos recursos transferidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso do contribuinte, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.” (grifos nossos)

Verifica-se da leitura da ementa acima que a Câmara Superior de Recursos Fiscais considerou que a aplicação dos valores recebidos, por conta do benefício fiscal, na efetiva implantação do empreendimento, ao contrário do quanto disposto no PN/CST 112/1978, não é obrigatória para a caracterização da subvenção na categoria “*para investimento*”.

Este também foi o entendimento do antigo Conselho de Contribuintes (atual CARF), como pode se verificar na leitura da ementa do Acórdão nº 108-09.767, da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de 13 de novembro de 2008 (vide também no mesmo sentido Acórdão 107-09.492, da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, publicado no D.O.U. em 02 de março de 2009), *in verbis*:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ –

Exercício: 2003, 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta (Decr. 70.235/72, art. 59, § 3º).

IRPJ - REDUÇÃO DO ICMS A RECOLHER - SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO - NÃO-CARACTERIZAÇÃO - Os incentivos concedidos pelo estado da Bahia, consistentes em redução do ICMS a recolher pela via do crédito presumido, cujos valores são mantidos em contas de reserva no patrimônio líquido, não se caracterizam como subvenção para custeio a que se refere a art. 392 do RIR/99. O Parecer Normativo CST 112/78 faz interpretação em desacordo com o art. 38 do Decreto-lei nº 1.598/77, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 1.730/79.

LANÇAMENTOS DECORRENTES E MULTAS ISOLADAS - Aplica-se aos lançamentos decorrentes (CSLL) as mesmas razões de decidir aplicáveis ao litígio principal. Afastadas as exigências de IRPJ e CSLL, os ajustes nas bases de cálculo das estimativas tornam-se indevidos e, portanto, são indevidas as

multas isoladas aplicadas por insuficiência de recolhimentos mensais. Recurso Voluntário Provido.” (grifos nossos)

Com efeito, é bastante claro o voto do Conselheiro Relator Claudemir Rodrigues Malaquias nos autos do Acórdão 9101-00.566, transcrito anteriormente e acolhido por unanimidade pelos demais Conselheiros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao consignar o seguinte:

“Concluindo esta análise, em resumo resta claro o entendimento de que:

a) as transferências de recursos do Estado do Amazonas, realizadas com base na Lei Estadual nº 1.939/1989, constituem subvenção para investimento, pois visam essencialmente o incremento e a consolidação da atividade econômica na região;

b) a concessão do benefício, conforme o Decreto Estadual nº 12.814-A/1990, está condicionada a determinadas exigências documentais que indicam a intenção do Estado em assegurar que os recursos transferidos para o setor privado alcancem os objetivos estabelecidos pela lei;

c) as exigências legais, traduzidas pelos benefícios sociais, nada mais representam que a contraprestação do favor fiscal, pois não possuem o condão de fixar o destino ou a aplicação obrigatória dos recursos; e

d) os recursos decorrentes da restituição do ICMS, devidamente contabilizados em conta de Reserva de Capital, estão de acordo com a condição estabelecida pelo referido § 22 do art. 38 do Decreto-lei nº 1.598/77”. (págs. 11/12, grifos nossos)

O caso ora analisado possui as mesmas características que foram examinadas e julgadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais nos autos do referido Acórdão 9101-00.566.

Como no item “a” acima transcrito, a concessão de dilação de prazo para pagamento do ICMS, bem como de desconto na antecipação da parcela do ICMS incentivado, por meio da Lei nº 7.980/2001 e do Decreto nº 8.205/2002, teve o intuito de **incrementar o investimento na indústria do Estado**. Esta intenção está **expressamente** declarada no artigo 3º da Lei e 1º do Decreto, *in verbis*:

Lei nº 7.980/2001

“Art. 3º Os incentivos a que se refere o artigo anterior têm por finalidade estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes.

§ 1º Para os efeitos deste Programa, considera-se:

I - nova indústria, a que não resulte de transferência de ativos de outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, oriundos da Região Nordeste;

II - expansão industrial, o aumento resultante de investimentos permanentes de, no mínimo, 35% (trinta e cinco por cento) na produção física em relação à produção obtida nos 12 meses anteriores ao pedido;

III - reativação, a retomada de produção de estabelecimento industrial cujas atividades estejam paralisadas há mais de 12 meses;

IV - modernização, a incorporação de novos métodos e processos de produção ou inovação tecnológica dos quais resultem aumento significativo da competitividade do produto final e melhoria da relação insumo/produto ou menor impacto ambiental.

§ 2º Considera-se, também, expansão, o aumento da transformação industrial que objetive ganhos de escala ou de competitividade, ou a conquista de novos mercados ou que implique em aumento real no valor da produção total do empreendimento.”

Decreto nº 8.205/2002

*“Art. 1º O Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, **tem por objetivos de longo prazo** complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado, mediante diretrizes que tenham como foco:*

*I - o fomento à instalação de novos empreendimentos industriais ou agro-industriais e à **expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais ou agro-industriais já instalados**;*

II - a desconcentração espacial dos adensamentos industriais e formação de adensamentos industriais nas regiões com menor desenvolvimento econômico e social;

III - a integração e a verticalização das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado;

IV - o desenvolvimento tecnológico dos processos produtivos e assimilação de novas tecnologias; V - a interação da empresa com a comunidade em que pretenda atuar;

VI - a geração de novos produtos ou processos e redução de custos de produtos ou processos já existentes;

VII - prevenção dos impactos ambientais dos projetos e o relacionamento da empresa com o ambiente.

§ 1º Para os efeitos deste Programa, considera-se:

I - novo empreendimento, a implantação de projeto que não resulte de transferência de ativos de outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, oriundos da Região Nordeste;

II - expansão, o aumento projetado, resultante de investimentos permanentes, de, no mínimo, 35% (trinta e cinco por cento) na produção física anual em relação à produção obtida nos 12 meses anteriores ao pedido;

III - reativação, a retomada de produção de estabelecimento industrial cujas atividades estejam paralisadas há mais de 12 meses;

IV - modernização, a incorporação de novos métodos e processos de produção ou inovação tecnológica que resulte, cumulativa ou alternativamente, em:

a) aumento significativo da competitividade do produto final;

b) melhoria da relação insumo/produto;

c) menor impacto ambiental.

§ 2º Considera-se, também, expansão, o aumento da transformação industrial que implique em acréscimo no valor real da produção total do empreendimento ou que objetive ganhos de escala, elevação da competitividade ou conquista de novos mercados.” (grifos nossos)

Da mesma forma que no item “b” acima transcrito, o Decreto nº 8.205/2002 instituiu obrigações acessórias, de maneira a garantir que os recursos estatais fossem transferidos apenas às pessoas jurídicas que investissem em seu parque industrial, alcançando os objetivos estabelecidos pela Lei nº 7.980/2001. Vejamos a redação dos artigos 7º a 9º do referido Decreto:

“Art. 7º O Conselho Deliberativo, órgão de orientação e deliberação superior do DESENVOLVE, terá as seguintes atribuições:

I - examinar e aprovar os projetos propostos, estabelecendo as condições de enquadramento para fins de fruição dos benefícios, observando a conveniência e a oportunidade do projeto para o desenvolvimento econômico, social ou tecnológico do Estado, bem assim sua compatibilidade com os objetivos fundamentais do programa e o cumprimento de todas as suas exigências;

II - acompanhar, por sua Secretaria Executiva, a execução do cronograma de implantação, expansão, reativação ou dos investimentos em pesquisa e tecnologia, a evolução dos níveis

de produção e do seu respectivo nível de emprego, até o fim do prazo de fruição dos benefícios concedidos;

III - aprovar o Regimento Interno do Conselho Deliberativo do Programa e suas normas operacionais;

IV - acompanhar, controlar e avaliar o desempenho das atividades do Programa, submetendo ao Governador do Estado relatório semestral de desempenho do Programa;

V - exercer outras atribuições necessárias ao cumprimento dos objetivos do Programa.

Parágrafo único. A Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE será exercida pela Superintendência de Indústria e Mineração - SIM, da Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração a quem competirá fazer a análise prévia dos protocolos de intenção de investimentos celebrados entre o Governo deste Estado e empresas ou empreendedores.

Art. 8º Preliminarmente a empresa apresentará Carta Consulta de Investimento à Secretaria Executiva do Conselho, com as informações básicas do projeto e de acordo com modelo a ser aprovado pelo Conselho Deliberativo.

Art. 9º Após a resposta à Carta-Consulta de Investimento, a empresa que pretenda habilitar-se aos benefícios do Programa deverá apresentar à Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE:

I - requerimento dirigido ao Presidente do Conselho, solicitando a sua habilitação;

II - projeto completo do empreendimento;

III - certidão de arquivamento, na Junta Comercial, dos atos constitutivos da empresa, bem como da sua última alteração;

§ 1º O projeto de que trata o inciso II desde artigo, a ser apresentado pela empresa, deverá obedecer às especificações técnicas do roteiro aprovado por esse Conselho.

§ 2º A empresa que apresentar certidão, ou documentação equivalente, que comprove ter sido o projeto aprovado por banco de desenvolvimento, poderá optar por modelo simplificado de projeto, como for definido em Resolução do Conselho Deliberativo.

O cumprimento do item “c” acima transcrito consiste na contraprestação do contribuinte ao benefício concedido, pois o próprio investimento deve ser realizado pelos beneficiários, e sua exigência de comprovação pode ser facilmente identificada no artigo 16 do Decreto nº 8.205/2002, *in verbis*:

“Art. 16. A manutenção dos incentivos é condicionada à comprovação contábil e física da integral realização do investimento projetado, comprovada por laudo de inspeção emitido pela Secretaria Executiva do DESENVOLVE, e, quando necessária, com assistência do DESENBÁHIA.” (grifos nossos)

No que tange ao item “d” acima descrito, é importante mencionar que os benefícios concedidos foram corretamente registrados em conta de reserva de capital no patrimônio líquido da Recorrente, não tendo sido distribuídos aos sócios. Além disso, vale notar que a própria Fiscalização faz referência à correta contabilização dos benefícios fiscais concedidos, conforme indicado no item 7 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 33), não havendo qualquer menção a eventual descumprimento deste requisito.

Assim, os documentos apresentados pela Recorrente no decorrer deste processo demonstram que a totalidade dos investimentos decorrentes de referida subvenção vem sendo integralmente aplicada como investimento para a ampliação do empreendimento econômico exercido pela Recorrente no Estado, razão pela qual deve ser caracterizada como *subvenção para investimento*, nos termos já decididos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e pelo próprio CARF (vide, neste sentido, Acórdão 1802-00.565, da 1ª Seção de Julgamento, de 02 de agosto de 2010).

Tendo em vista o acolhimento do argumento principal de mérito da Recorrente, fica prejudicada a análise das demais alegações acerca da inaplicabilidade da multa isolada, em concomitância com a multa de ofício, sobre as estimativas após encerrado o ano calendário, até porque referidas alegações refletem o posicionamento deste E. Conselho (vide, neste sentido, Acórdãos 103-20.572, 103-21.030, 103-20475, 107-09.493, entre outros).

Por fim, com relação ao Recurso de Ofício, em que a DRJ/SDR determinou corretamente a impossibilidade de lançamento de ofício de estimativas mensais não recolhidas integralmente, caso em que caberia apenas o lançamento da multa isolada decorrente da insuficiência do recolhimento (fls. 2888), voto no sentido de ser mantida a decisão da DRJ/SDR.

Referida exigência, não aceita pela DRJ/SDR, baseou-se no entendimento de que as subvenções concedidas à Recorrente seriam supostamente para custeio, razão pela qual teria havido, no entendimento da Fiscalização, uma omissão de valores relativos a todos os meses do ano-calendário de 2006.

Todavia, como bem apontou a DRJ/SDR (fls. 2888), “*tratando-se de pessoa jurídica submetida ao lucro real anual e, portanto, sujeita aos recolhimentos mensais por estimativa, o lançamento de ofício decorrente da verificação de infração à legislação do imposto de renda deveria referir-se ao período de apuração anual, correspondente ao balanço encerrado em 31/12/2006.*”

Cabe citar, neste particular, o artigo 2º, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96, que expressamente prevê a apuração do lucro real em 31 de dezembro para as pessoas jurídicas sujeitas aos recolhimentos mensais por estimativa. Vejamos:

*“Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.
(...)”*

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.” (grifos nossos)

São oportunos, também, a esse respeito, os ensinamentos do Professor Marco Aurélio Greco:

“Mensalmente, o que se dá é apenas o “pagamento do imposto determinado sobre base de cálculo estimada” (art. 2º, caput), mas a materialidade tributada é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano (§ 3º do art. 2º).

Portanto, imposto e contribuição verdadeiramente devidos, são apenas apurados ao final do ano. O recolhimento mensal não resulta de outro fato gerador distinto do relativo ao período de apuração anual; ao contrário, corresponde a mera antecipação provisória de um recolhimento, em complementação de fato gerador e uma base de cálculo positiva que se estima venha ou possa vir a ocorrer no final do período. Tanto é provisória e em complementação de evento futuro que se reputa em formação – e que dele não pode se distanciar – que, mesmo durante o período de apuração, o contribuinte pode suspender o recolhimento se o valor acumulado pago exceder o valor calculado com base no lucro real do período em curso (art. 35 da Lei nº 8.981/95). E mais, o valor do recolhimento por estimativa é deduzido do valor do imposto e da contribuição devida ao final do período (art. 2º, § 4º, IV da Lei nº 9.430/96)” (In “Multa Agravada e em Duplicidade”, Revista Dialética de Direito Tributário nº 76, p. 159) (grifos nossos)

Constata-se, assim, que uma vez encerrado o ano-calendário, não há que se falar em estimativa. O imposto apurado é o final e as estimativas perdem a sua eficácia.

Portanto, a formalização do lançamento de diferenças de estimativas *“não é possível à luz da legislação de regência, visto que esta apenas permite o lançamento do imposto de renda definitivo – após ocorrido o fato gerador – apurado quando do ajuste anual”* (fls. 2888).

Vejam que este também é o posicionamento deste E. Conselho, que assim se manifestou:

“Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real.” (Acórdão 10320572. Vide, no mesmo sentido, Acórdão 10321030 e Acórdão 10516691 deste E. Conselho)

Verifico, de tal sorte, que a pretensão formulada pela D. Fiscalização no AI ora requerido se faz incabível, sendo inteiramente procedentes os argumentos trazidos à baila pela Recorrente, razão pela qual deve ser mantida a decisão da DRJ/SDR neste aspecto.

Processo nº 10530.723952/2009-15
Acórdão n.º **1202-000.616**

S1-C2T2
Fl. 2.970

Portanto, em razão do acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário, cancelando o lançamento efetuado e as multas aplicadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto