



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

Processo n° 13227.720015/2006-89
Recurso n° 162.302 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-00.006 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrentes AGROINDUSTRIAL RENA LTDA.
1ª TURMA / DRJ BELÉM / PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

RECURSO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA - MULTA DE OFÍCIO - CUMULATIVIDADE - Afasta-se a multa isolada quando a sua aplicação cumulativamente com a multa de ofício implica na dupla penalização do mesmo fato.

NULIDADE DO LANÇAMENTO - IRREGULARIDADES NO MPF - INOCORRÊNCIA.

Não sendo verificadas as irregularidades apontadas no que toca à emissão e prorrogação do MPF, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do lançamento. Ademais, ainda que irregularidades houvesse, o MPF é instrumento de controle administrativo, sendo que eventuais irregularidades nele contidas não podem ensejar a nulidade do lançamento.

NULIDADE DO LANÇAMENTO - TRANSCURSO DO PRAZO DE 60 DIAS - INOCORRÊNCIA.

O prazo previsto no art. 7º do Decreto nº 70.235/192 é tão somente para fins de suspensão da espontaneidade do sujeito passivo submetido à fiscalização e nenhuma relação tem com nulidade do lançamento que decorre desse procedimento.

NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento do direito à ampla defesa se o Termo de Verificação de Infração, lavrado pelo Fisco, descreve em detalhe cada uma das infrações que são imputadas ao sujeito passivo com os respectivos enquadramentos legais e, além disso, o contribuinte se defende com desenvoltura, demonstrando ter compreendido com clareza as autuações. Irrelevante a existência, no mesmo processo, de diversos autos de infração, cada um com seu respectivo

Demonstrativo de Crédito Tributário e Termo de Encerramento, todos lavrados na mesma data e cientificados em conjunto ao contribuinte autuado.

EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO - INCENTIVO FISCAL - FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Se o contribuinte não comprova, com documentos hábeis e idôneos, a existência do alegado benefício fiscal de isenção/redução do imposto para empresas na área da SUDAM, correta a glosa da exclusão feita para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO - RECOMPOSIÇÃO DO CORRETO VALOR TRIBUTÁVEL.

Restando comprovado que o lucro líquido contábil se encontrava indevidamente majorado e que a exclusão para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, feita pelo contribuinte, produziu o efeito de recompor o correto valor a ser oferecido à tributação, a glosa efetuada pelo Fisco deve ser considerada improcedente. Irrelevantes eventuais impropriedades nos registros contábeis, desde que o valor tributável seja aquele determinado em lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/11/2003, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

DIFERENÇAS ENTRE VALORES ESCRITURADOS E DECLARADOS/PAGOS - COMPENSAÇÃO - FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Devem ser mantidas as exigências se os assentamentos contábeis apontam o pagamento dos tributos, mas os sistemas da Receita Federal não registram os pagamentos, nem o contribuinte comprova alegadas compensações que teriam por efeito extinguir as obrigações.

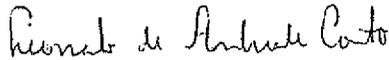
Recurso de Ofício Negado

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Recurso de ofício: Por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os Conselheiros Waldir Veiga Rocha (Relator) Wilson Fernandes Guimarães e Marcos Rodrigues de Mello que deram provimento parcial apenas em relação à multa isolada para que fosse parcialmente restabelecida e exigida à alíquota de 50%. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira. Recurso voluntário: Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas objetivando a nulidade do lançamento e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar a tributação relativa as glosas de exclusão do lucro líquido para CSLL e IRPJ sobre a rubrica do ICMS para incentivo, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.




LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente


WALDIR VEIGA ROCHA - Relator


ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA - Redator Designado

EDITADO EM: 12 NOV 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Marcos Rodrigues de Mello, Leonardo Henrique M. de Oliveira, Waldir Veiga Rocha, Alexandre Antônio Alkmin Teixeira, José Carlos Passuello e José Clóvis Alves (Presidente da Câmara na data do julgamento).

Relatório

AGROINDUSTRIAL RENA LTDA., já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 236.438.233,72, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, às fls. 05/08.

Trata o processo de autos de infração para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fl. 102), Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 111 e 149), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 116 e 156) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 124 e 139), por fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004.

As infrações apuradas pelo Fisco estão descritas no Termo de Verificação de Infração (fls. 160/177), e podem ser resumidas como segue:

Omissão de receitas: crédito presumido de ICMS não contabilizado – na apuração do lucro líquido, o contribuinte deixou de registrar na receita bruta o valor correspondente ao crédito presumido no valor de 85% do ICMS devido sobre as saídas.

Custo dos bens ou serviços vendidos: Glosa de custos – na apuração do lucro líquido, o contribuinte deduz de suas receitas o percentual de 185% do ICMS apurado: o ICMS deduzido da receita bruta (100%) mais o crédito presumido (85%) registrado erroneamente como custo da matéria prima.

Exclusões não autorizadas na apuração do Lucro Real: Exclusões indevidas – a fiscalização aponta duas exclusões tidas por indevidas: a primeira é referente ao crédito presumido do ICMS, indevida por não ter sido contabilizada como receita e por falta de previsão legal para a exclusão; a segunda é por projeto de isenção do imposto de renda para empresas instaladas na região amazônica, por falta de comprovação do direito ao benefício.

Falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada – o contribuinte, tributado com base no lucro real, optou pela apuração anual e pelo pagamento de estimativas mensais com base em balanços/balancetes de suspensão/redução do imposto. Em face das infrações apuradas de omissão de receitas e de glosa de custos e de exclusões indevidas, acima descritas, aflorou valor devido mês a mês, não recolhido e sujeito a aplicação de multas isoladas.

Diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago (PIS e COFINS) – em procedimento de verificações obrigatórias, foi apurada diferença entre o valor declarado em DCTF e aquele registrado na contabilidade, para PIS e COFINS.



Cientificada das exigências em 08/08/2006 e com elas inconformada, a interessada apresentou impugnação (fls. 218 a 252, 289 a 309, 327 a 353 e 392 a 414), cujo teor foi assim resumido pelo diligente relator do processo em primeira instância:

MPF. IRREGULARIDADES.

1) O MPF não foi outorgado pelo Delegado da DRJ/Ji-Paraná, mas pelo Chefe da SORAT/DRF/JPR, infringindo o disposto no artigo 2º parágrafo 5º, inciso I do Decreto nº 3.724, de 2001;

2) As prorrogações do MPF foram realizadas sem observância dos prazos e condições previstas na legislação. O MPF nº 02.5.02.00-2005-00049-2 foi expedido no dia 25 de abril de 2005 e sua prorrogação deveria dar-se até 25 de agosto de 2005, não sendo válida a prorrogação após esta data. As primeiras prorrogações do MPF deram-se em 13 de fevereiro e 12 de junho de 2006, fora do prazo de validade do MPF originário;

3) Como não houve a devida prorrogação do MPF, deveria ter sido providenciada a troca dos AFRF encarregados da fiscalização, mas isso não ocorreu, fato que implica em vício formal e nulidade do MPF e dos próprios autos de infração, por terem sido lavrados por servidores incompetentes;

TERMO DE INÍCIO. PERDA DE EFICÁCIA.

4) O Termo de Início da Fiscalização foi expedido no dia 4 de abril de 2005 e foi válido por 60 dias, nos termos do disposto no artigo 7º, parágrafo 2º do Decreto nº 70.235, de 1972. Como não houve prorrogação, perdeu a validade. Ressalte-se que a nulidade suscitada está amparada nas disposições emanadas do artigo 196 do CTN;

TERMO DE ENCERRAMENTO E DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO. NULIDADE.

5) A autoridade fiscal deixou de certificar no Termo de Encerramento e no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário a lavratura dos autos de infração da CSSL, da COFINS e do PIS;

PORTARIA SRF Nº 6.129, DE 2005.

6) O lançamento da multa isolada não poderia ter sido materializado juntamente com os demais lançamentos, por força da disposição emanada do artigo 1º da Portaria SRF nº 6.129, de 2005. A irregularidade vicia o auto de infração de maneira insanável;

EXCESSO NA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO DO IRPJ.

7) Nos itens 1 a 3 do auto de infração do IRPJ constam infrações decorrentes da mesma circunstância fática, fato que implica triplicidade de lançamento para um mesmo fato;

8) Além disso, para os mesmos fatos foram aplicadas as mesmas penalidades e considerados os mesmos fatos geradores, ocasionando a cumulatividade de sanções decorrentes de uma mesma infração;

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO SUJEITO PASSIVO.

  5

9) O domicílio tributário da impugnante é Conceição do Araguaia, no Estado do Pará, estando jurisdicionada pela DRF/Marabá. Assim, se o auto de infração foi lavrado por servidor jurisdicionado à Delegacia da Receita Federal em Ji-Paraná, o procedimento é nulo, nos termos do disposto nos artigos 127, inciso II do CTN e 23, parágrafo 4º, inciso I e 10, caput, do Decreto nº 70.235, de 1972;

NULIDADE DA INTIMAÇÃO E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

10) Mesmo estando o AFRF ciente da nova localização da impugnante, procedeu às intimação no endereço antigo, cerceando o direito de defesa da impugnante;

11) Mesmo recebendo o auto de infração no dia 3 de agosto de 2006, a impugnante somente inteirou-se do seu conteúdo no dia 28 de agosto de 2006, fato que impossibilitou a apresentação de defesa com a profundidade que os fatos demandam;

12) Não existe no Auto de Infração, no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário e no Termo de Verificação a demonstração clara e precisa que permita à impugnante compreender com clareza do que está sendo autuada;

FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA.

13) No item 001 do auto de infração consta que a impugnante omitiu receitas, com enquadramento nos artigos 24 da Lei nº 9.245, de 1995 e 249, inciso II, 151 e parágrafo único, 278, 279, 280, todos do Decreto nº 3.000, de 1999. Assim procedendo deixou de fundamentar juridicamente o lançamento porque faltou indicar em qual situação de omissão de receita se enquadra a impugnante, nos termos do disposto no artigo 281 do Decreto nº 3.000, de 1999;

14) A mesma irregularidade foi observada nos itens 002 a 004 do Auto de Infração. Além disso, as penalidades aplicadas foram materializadas sem os fundamentos legais;

MÉRITO.

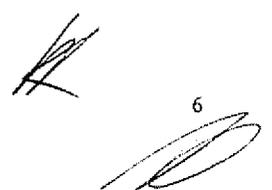
INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITA.

15) Jamais existiu imissão de receita decorrente de crédito presumido do ICMS porque este crédito foi considerado na apuração do lucro bruto da impugnante, conforme demonstrativo estampado na peça impugnatória;

16) Com efeito, a impugnante contabilizou de forma equivocada o crédito presumido do ICMS no seu lucro bruto, ocasionando indiretamente o aumento indevido do lucro real oferecido à tributação;

17) O crédito presumido não possui natureza de receita, pois foi outorgado à impugnante em decorrência do Programa de Incentivo Tributário do Estado de Rondônia, previsto na Lei Complementar do Estado de Rondônia nº 231, de abril de 2000;

18) O benefício fiscal possui a natureza de crédito substitutivo aos créditos provenientes da entrada de mercadorias no estabelecimento da impugnante, utilizado a crédito contra ICMS debitado por força do Princípio da Não-Cumulatividade;



19) Na condição de crédito presumido utilizado na implantação do empreendimento da impugnante, não representa receita, mais tão somente a recuperação do imposto pago nas etapas anteriores da circulação das mercadorias adquiridas pela impugnante;

25) Para que fosse considerado receita, o benefício teria que acarretar acréscimo patrimonial, sem a necessidade de prestação de qualquer natureza. Nesse sentido, existem inúmeras decisões judiciais, conforme reprodução na peça impugnatória;

26) A inclusão do crédito presumido no lucro bruto da impugnante é indevida por não representar resultado da atividade, decorrente da venda de bens ou serviços;

27) Além disso, o benefício não se enquadra nas disposições emanadas do artigo 279 do Decreto nº 3.000, de 1999;

28) Como se tratou de benefício fiscal utilizado na implementação do empreendimento da impugnante, tratou-se de subvenção para investimento. Nessa condição, estaria em harmonia com o que estabelece o Parecer Normativo CST nº 112, de 29 de dezembro de 1978 e o artigo 443 do Decreto nº 3.000, de 1999;

29) Nos termos do disposto no artigo 44, inciso IV da Lei nº 4.506, de 1964, apenas integram a receita bruta operacional as subvenções correntes, para custeio ou operação, fato que implica na exclusão das subvenções para investimento;

INEXISTÊNCIA NA INCLUSÃO DE CUSTOS.

30) A impugnante não utilizou o crédito presumido como parte integrante do custo das mercadorias vendidas. Obviamente, se tal procedimento houvesse ocorrido, a sua receita tributável seria reduzida na mesma proporção, mas tal fato não correu;

31) Ressalte-se que a impugnante teria o direito, por se tratar de um benefício decorrente de um encargo suportado pela impugnante;

EXCLUSÕES INDEVIDAS. ITEM 003.

32) Por se tratarem de subvenções para investimento, os recursos podem ser deduzidos nos termos do disposto no artigo 443 do Decreto nº 3.000, de 1999, fato que implica na inexistência de infração ao disposto no artigo 250, inciso I do mesmo diploma legal;

33) Quanto à exclusão originada da área incentivada, a mesma teve como fundamento a isenção do IPRJ por se tratar de empreendimento localizado na área abrangida pela SUDAM, nos termos do disposto no artigo 3º da Lei nº 9.532, de 1997;

MULTA ISOLADA. INDEVIDA CUMULAÇÃO.

34) Esta parte da exação é decorrente das supostas omissões de receita. Como essa omissão é im procedente, o corolário é a exclusão desta parte da exação. Além disso, não existe previsão legal autorizando a aplicação da multa isolada na forma foi efetivada no presente auto de infração;

35) No caso de falta de pagamento de tributo incide somente o artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Medida Provisória nº 303,



de 2006. Não existe possibilidade de aplicação cumulativa das multa indicadas nos incisos I e II da Lei nº 9.430, de 1996, por possuírem o mesmo fato gerador;

36) Além disso, a duplicidade na aplicação de multa de ofício possui natureza confiscatória e não é proporcional à infração cometida pela impugnante;

TAXA SELIC.

37) A utilização da taxa Selic é flagrantemente ilegal, conforme vem decidindo o Colendo Superior Tribunal de Justiça, nos termos do julgado reproduzido na peça impugnatória.

A 1ª Turma da DRJ em Belém/PA analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 01-7.660, de 08/02/2007 (fls. 664/679), considerou procedente em parte o lançamento, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DE ICMS. EXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO E SINCRONISMO. CARACTERIZAÇÃO - Os valores correspondentes ao benefício fiscal de isenção ou redução de ICMS que possuem vinculação com a aplicação específica dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico se caracterizam como subvenção para investimento, não devendo ser computados na determinação do lucro real, nos termos do disposto nos arts. 392 e 443 do RIR, de 1999 e Parecer Normativo CST 112, de 1978.

LUCRO TRIBUTÁVEL. EXCLUSÕES INDEVIDAS - Reconhece-se a procedência da parte da exação que trata da redução a zero do lucro tributável quando restar provado nos autos que esta redução deu-se por meio de benefício fiscal de isenção SUDAM, sem que o sujeito passivo comprovasse poder desfrutar do benefício fiscal, bem como por meio da duplicidade de dedução da subvenção para investimento.

IRPJ. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO - A Legislação em vigor ampara a dedução, na apuração do lucro real, do ICMS devido e não recolhido em decorrência de benefício fiscal caracterizado como subvenção para investimento.

GLOSA DE CUSTOS IMPROCEDÊNCIA - Não prospera a exação fiscal decorrente da glosa de custos, se o argumento da fiscalização para a glosa foi de que os valores correspondentes à subvenção para investimento foram adicionados àqueles custos, mas o Livro Diário confirma o contrário: o sujeito passivo deduziu dos custos os valores das subvenções para investimento.

IRPJ E CSLL. MULTA ISOLADA - Os lançamentos de multa isolada decorrentes da falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL são improcedentes quando essas estimativas apuradas e não recolhidas originaram-se de omissões de receitas julgadas improcedentes.

PIS E COFINS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO FATO GERADOR - O fato gerador do PIS e da COFINS é mensal, nos termos do disposto nas Leis Complementares nº 07, de 1970 de 70, de 1991; restando improcedentes os lançamentos materializados com base em fato gerador anual.

PIS E COFINS. VALORES DECLARADOS E NÃO RECOLHIDOS. VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS - São legítimos os lançamentos de PIS e COFINS quando no curso da ação fiscal for apurado que o sujeito passivo apurou valores a pagar, mas não efetivou os recolhimentos correspondentes.

MPF. NULIDADES - Mister a rejeição da preliminar que listou diversas possíveis irregularidades na emissão e prorrogação do MPF se a análise detida dos argumentos, no confronto com a legislação de regência e os documentos dos autos, autoriza a conclusão de que as formalidades exigidas foram integralmente cumpridas pela Unidade de origem.

DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO - O domicílio fiscal do sujeito passivo, a luz das disposições emanadas do Código Tributário Nacional, é aquele informado à Secretaria da Receita Federal quando do registro do CNPJ.

AUTO DE INFRAÇÃO. ENQUADRAMENTO LEGAL - Há que se rejeitar os argumentos que tratam de irregularidades no enquadramento legal dos autos de infração e penalidades, quando não restarem configuradas, e a descrição dos fatos dos autos de infração alcançar um grau de profundidade capaz de pormenorizar todas as infrações apuradas.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Rejeita-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando o sujeito passivo alega erro no endereçamento das notificações, se o erro foi provocado pelo próprio sujeito passivo, quando mudou o domicílio fiscal e não informou o fato à Receita Federal.

TERMO DE ENCERRAMENTO E DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IRREGULARIDADES - A ausência de valores referentes aos segundos lançamentos de PIS, COFINS e CSLL no Termo de Encerramento bem como no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário não implica em nulidade daqueles autos de infração se o sujeito passivo foi regularmente notificado das exações e apresentou impugnação aos lançamentos.

TERMO DE INÍCIO. PERDA DE EFICÁCIA - Rejeita-se a preliminar que suscita a perda de eficácia do Termo de Início 60 dias após o início da ação fiscal em virtude da falta de amparo legal ao argumento.

CSLL. DECORRÊNCIA - Os fatos tributários julgados no lançamento do IRPJ aplicam-se ao lançamento da CSLL, por se tratarem de ajustes comuns ao tributo e à contribuição.

Ciente da decisão de primeira instância em 17/05/2007, conforme Aviso de Recebimento à fl. 689, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/06/2007 conforme carimbo de recepção à folha 690.

No recurso interposto (fls. 690/706), reitera, em preliminares, as alegações de nulidade do lançamento que já constavam da peça impugnatória, a saber:

MPF. IRREGULARIDADES.

O MPF não foi outorgado pelo Delegado da DRF/Ji-Paraná, mas pelo Chefe da SORAT/DRF/JPR, infringindo o disposto no artigo 2º parágrafo 5º, inciso I do Decreto nº 3.724, de 2001;

As prorrogações do MPF foram realizadas sem observância dos prazos e condições previstas na legislação. O MPF nº 02.5.02.00-2005-00049-2 foi expedido no dia 25 de abril de 2005 e sua prorrogação deveria dar-se até 25 de agosto de 2005, não sendo válida a prorrogação após esta data. As primeiras prorrogações do MPF deram-se em 13 de fevereiro e 12 de junho de 2006, fora do prazo de validade do MPF originário;

Como não houve a devida prorrogação do MPF, deveria ter sido providenciada a troca dos AFRF encarregados da fiscalização, mas isso não ocorreu, fato que implica em vício formal e nulidade do MPF e dos próprios autos de infração, por terem sido lavrados por servidores incompetentes;

TERMO DE INÍCIO. PERDA DE EFICÁCIA.

O Termo de Início da Fiscalização foi expedido no dia 4 de abril de 2005 e foi válido por 60 dias, nos termos do disposto no artigo 7º, parágrafo 2º do Decreto nº 70.235, de 1972. Como não houve prorrogação, perdeu a validade. Ressalte-se que a nulidade suscitada está amparada nas disposições emanadas do artigo 196 do CTN;

TERMO DE ENCERRAMENTO E DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO. NULIDADE.

A autoridade fiscal deixou de certificar no Termo de Encerramento e no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário a lavratura dos autos de infração da CSLL, da COFINS e do PIS;

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não existe no Auto de Infração, no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário e no Termo de Verificação demonstração clara e precisa que permita à interessada compreender com clareza a autuação;

No mérito, traz os argumentos abaixo sintetizados:

Quanto à exclusão por falta de comprovação da isenção do imposto de renda para empresas instaladas na região amazônica, afirma que teria direito à isenção do IRPJ por se tratar de empreendimento localizado na área abrangida pela SUDAM, nos termos do disposto no artigo 3º da Lei nº 9.532, de 1997.



Sobre a exclusão do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, do valor correspondente ao crédito presumido do ICMS, insurgem-se contra o fundamento adotado pela decisão de primeira instância para a manutenção da exação. Afirma que tal fundamento teria sido a “*duplicidade de abatimento das subvenções porque já haviam sido deduzidas quando a impugnante reduziu integralmente o valor do ICMS na apuração do lucro líquido*”. Aduz que esse ponto jamais teria sido objeto da acusação fiscal original, pelo que pede a reforma do acórdão recorrido, quanto a esta matéria.

Ainda sobre esse assunto, busca demonstrar que a duplicidade de abatimento, trazida à baila pela Turma Julgadora, não teria existido na realidade. Por sua ótica, teria contabilizado de forma equivocada o crédito presumido do ICMS em seu lucro bruto, ocasionando indiretamente o aumento indevido do lucro real submetido à tributação.

Acrescenta que, quanto à acusação de não existir previsão legal para a exclusão realizada a título de “*ICMS para Incentivo*”, deve ser notado que, como teria admitido o próprio AFRF autuante, a mesma compreende o valor do crédito presumido do ICMS outorgado pelo Estado de Rondônia. Considerando representar este crédito um encargo para a recorrente, representaria também um montante passível de exclusão do lucro líquido, mormente em razão de sua natureza de subvenção para investimento, como reconhecido pela decisão recorrida.

No que toca às exigências da Contribuição para o PIS, mantidas em primeira instância, afirma que inexistem débitos tributários em aberto, e que todos os valores indicados no Auto de Infração teriam sido quitados mediante compensação realizada com o crédito gerado nos pagamentos a maior da mesma contribuição, realizados na guias de pagamento anexadas por cópia à impugnação (doc. 08).

Como a exoneração de crédito tributário superou o limite de alçada (R\$ 500.000,00), a Turma Julgadora também recorreu de ofício a este Colegiado. À época, esse procedimento era disciplinado pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e, ainda, pela Portaria MF nº 375/2001.

É o Relatório.

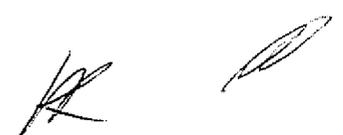
Voto Vencido

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA

RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar a modificação introduzida pelo art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do



pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

No caso em tela, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa exonerados em primeira instância, verifico que superam o limite de um milhão de reais, estabelecido pela norma em referência.

Portanto, mesmo com a alteração do limite de alçada, o recurso de ofício permanece cabível, e dele conheço.

Passo a apreciar o mérito das matérias exoneradas em primeira instância.

Omissão de receitas: crédito presumido de ICMS não contabilizado – na apuração do lucro líquido, o contribuinte teria deixado de registrar na receita bruta o valor correspondente ao crédito presumido no valor de 85% do ICMS devido sobre as saídas.

Ao examinar os documentos acostados aos autos, a autoridade julgadora em primeira instância concluiu que o crédito presumido sob exame se tratava, por sua natureza, de subvenção para investimento, não sujeita à tributação, nos seguintes termos.

43. Na peça impugnatória, a impugnante sustenta que se tratam de subvenções para investimento e, como tal, inclusas nas disposições do artigo 443 do Decreto nº 3.000 de 1999. Portanto, para a solução da lide mister a análise do conceito de subvenções para investimento nos termos como esposado pela administração da Secretaria da Receita Federal por intermédio de manifestação normativa. Assim, traz-se à colação o PN CST nº 112, de 1978, do qual se transcrevem os itens 2.11 e 2.12 (grifei):

"2.11 - Uma das fontes para se pesquisar o adequado conceito de SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO é o parecer normativo CST nº 2/78 (D. O. U. de 16.01.78). No item 5.1 do parecer encontramos, por exemplo, menção de que SUBVENÇÃO para INVESTIMENTO seria a destinada a aplicação em bens ou direitos. Já no item 7, subtede-se um confronto entre as SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO ou OPERAÇÃO e as SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO, tendo sido caracterizadas as primeiras pela não vinculação a aplicações específicas. Já o Parecer Normativo CST número 143/73 (D.O.U. de 16.10.73), sempre que se refere a investimento complementa-o com a expressão em ativo fixo. Desses subsídios podemos inferir que a SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la, não nas suas despesas, mas sim, na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos.

2.12 - Observa-se que a SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO apresenta características bem marcantes, exigindo, até mesmo, perfeita sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado. Não basta apenas o "animus" de subvencionar para investimento. Impõe-se, também, a efetiva e específica aplicação da subvenção, por parte do beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado. Por outro lado, a

12

simples aplicação dos recursos decorrentes da subvenção em investimentos não autoriza a sua classificação como SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO".

44. Nas folhas 612 a 618 constam as cópias autenticadas do Ato Concessório nº 006/CONDER e Termo de Concessão do benefício fiscal à impugnante. Na folha 614 consta o item "FORMA DE CONCESSÃO" no qual está estipulado que se trata de subvenção para investimento: ampliação do seu empreendimento.

45. Neste particular, restaria à fiscalização a verificação da efetiva aplicação dos recursos na ampliação do seu empreendimento ou requisição de informações junto ao Governo de Rondônia. Mas a providência não foi efetivada porque a fiscalização desconsiderou a possibilidade do benefício fiscal ser recepcionado pela legislação federal. Ou seja, qualquer que fosse o tipo de subvenção, seria tratada como não dedutível na apuração do lucro real.

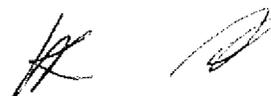
Não faço reparos à decisão *a quo*. Apesar de eventuais impropriedades no registro contábil, trata-se inequivocamente de subvenção para investimentos. Se o Fisco não aprofundou as averiguações sobre sua efetiva utilização para os fins a que se destinava, o que permitiria, talvez, descaracterizá-la como tal e submetê-la à tributação, é matéria que foge aos autos. Mantenho, assim, a decisão recorrida.

O mesmo ocorre, até com mais facilidade, quanto à infração de glosa de custos. Restou claro, no acórdão recorrido, o equívoco da Fiscalização ao considerar que o crédito presumido, no valor de 85% do ICMS incidente sobre as saídas, houvesse sido registrado como custo dos produtos vendidos, reduzindo indevidamente o resultado. Na verdade, o lançamento foi a crédito dos custos, reduzindo-os e, em decorrência, majorando o lucro contábil. Também aqui nego provimento ao recurso de ofício.

No que toca à Contribuição para o PIS e a COFINS lançados como decorrência da omissão de receitas, foi igualmente correta a decisão que os exonerou, por duplo fundamento: em primeiro lugar, porque decidiu a Turma Julgadora pela inoccorrência da omissão de receitas. Exonerado o lançamento principal, restava aplicar aos reflexos tributários o mesmo entendimento. Em adição a esse argumento, o acórdão recorrido apontou que os valores tidos por omitidos foram integralmente submetidos à tributação em dezembro de cada ano, contrariando a legislação que determina a apuração mensal das contribuições em tela e caracterizando erro no aspecto temporal do lançamento. Não faço reparos ao acórdão, nesse ponto, e nego provimento ao recurso de ofício.

Resta analisar as multas isoladas aplicadas por falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada. Em todos os anos, o contribuinte foi tributado com base no lucro real, tendo optado pela apuração anual. De acordo com a legislação de regência, deveria efetuar recolhimentos mensais do IRPJ e CSLL, com base em estimativas. Para tanto, levantou balanços/balancetes de suspensão/redução, efetuou os ajustes que entendeu corretos e apurou em todos os meses dos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004 valor a recolher zero.

Ao apurar as infrações de omissão de receitas e glosa de custos, o Fisco também recalculou o lucro líquido apurado em cada balanço/balancete de suspensão/redução. Com a infração de exclusões indevidas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, os ajustes efetuados pelo contribuinte foram integralmente glosados. Assim, afluíram valores devidos por estimativa, que não foram recolhidos. Foram, então, aplicadas as competentes multas



isoladas de 75% do valor devido e não recolhido, conforme art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996.

Em primeira instância, tais multas foram integralmente exoneradas, nos seguintes termos:

50. Os lançamentos das multas isoladas decorreram da parte da infração que trata das subvenções. Como esta parte do lançamento foi integralmente declarada improcedente, não resta multa isolada a ser lançada. Por isso, esta parte do lançamento será excluída da demanda fiscal.

Entretanto, olvidou-se o julgador *a quo* de que a base de cálculo das multas isoladas resultou de três infrações, das quais duas foram, de fato, exoneradas em primeira instância, sendo a terceira mantida. Assim, entendo incorreta a exoneração completa das multas isoladas.

Para chegar aos valores de estimativas devidos e não recolhidos, o ponto de partida, como fez o Fisco, deve ser o lucro líquido apurado em cada balanço/balancete de suspensão/redução. Esse lucro líquido não deve ser recalculado, posto que as infrações de omissões de receita e glosa de despesas foram consideradas improcedentes em primeira instância, decisão aqui confirmada.

A seguir, devem ser considerados os dois ajustes (exclusões) efetuados no lucro líquido pelo contribuinte para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. A exclusão sob a rubrica “*ICMS para incentivo*” foi glosada pelo Fisco, procedimento ratificado pela Turma Julgadora em primeira instância. No entanto, tal glosa é improcedente, conforme se verá por ocasião da análise do recurso voluntário. Assim, cabível essa exclusão para reduzir o lucro líquido em cada mês.

Situação diversa ocorre com a outra exclusão, intitulada “*Área incentivada*”. Essa exclusão foi glosada no lançamento original, a glosa foi considerada procedente pela DRJ e o recurso voluntário sobre essa matéria foi negado, como também se verá adiante. Concluo, pois, que descabe tal ajuste na determinação dos valores mensais de estimativas a recolher.

Finalmente, devem ser consideradas as modificações introduzidas no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que embasou o lançamento, pela Lei nº 11.488/2007. Abaixo, a atual redação do dispositivo mencionado:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

[...]

na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo

14

negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Observa-se que a conduta praticada pelo contribuinte continua a ser apenada, não mais com o percentual de 75%, mas no montante de 50% do valor não pago. Em se tratando de penalidade, plenamente aplicável o princípio da retroatividade benigna, insculpido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Neste ponto, voto pelo provimento parcial do recurso de ofício, para restabelecer parcialmente as multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, conforme acima descrito.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo, e dele conheço.

Passo a apreciar as preliminares suscitadas.

Inicialmente, alega a recorrente que o MPF não teria sido outorgado pelo Delegado da DRF/Ji-Paraná, mas pelo Chefe da SORAT/DRF/JPR, infringindo o disposto no artigo 2º parágrafo 5º, inciso I do Decreto nº 3.724, de 2001. Eis o texto do dispositivo legal invocado, com a redação vigente à época (antes das alterações introduzidas pelo Decreto nº 6.104/2007):

Art.2ºA Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

§1ºEntende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

§2ºO procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído em ato da Secretaria da Receita Federal, ressalvado o disposto nos §§3º e 4º deste artigo.

[...]

§5ºPara fins deste artigo, o MPF deverá observar o que se segue:

I-a autoridade fiscal competente para expedir o MPF será ocupante do cargo de Coordenador-Geral, Superintendente, Delegado ou Inspetor, integrante da estrutura de cargos e funções da Secretaria da Receita Federal;

[...]



De se observar que o referido decreto, e em particular o artigo acima, têm por objetivo regulamentar o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, no que se refere à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas. Assim devem ser entendidas suas disposições.

No que toca à disciplina da execução dos procedimentos de fiscalização, foram expedidos atos específicos, dos quais devem ser ressaltados a Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, com as alterações introduzidas pela Portaria SRF nº 1.238/2002, Portaria SRF nº 1.432/2003 e Portaria SRF nº 1.468/2003; a Portaria RFB nº 4.328, de 05/09/2005; e a Portaria SRF nº 6.087, de 21/11/2005.

Demonstrado que o Decreto apontado pela recorrente não guarda relação com a situação sob análise, deve ser confirmada a decisão recorrida, negando a preliminar de nulidade suscitada.

Sobre a alegação de que as prorrogações do MPF teriam sido realizadas sem observância dos prazos e condições previstas na legislação, encontro à fl. 04 dos autos o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF, com as datas das prorrogações efetuadas eletronicamente, conforme dispõe o art. 13 da supracitada Portaria SRF nº 3.007/2001 e alterações posteriores. Também aqui não vislumbro irregularidade alguma.

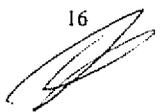
Finalmente, a alegada nulidade do MPF e dos autos de infração em face da não substituição dos Auditores-Fiscais encarregados do feito resta esvaziada, demonstrada a inocorrência de vício algum que implicasse a falta de prorrogação do MPF em tempo hábil.

Acrescento que, ainda que algum vício viesse a ser constatado na emissão e prorrogação do MPF, o que, ressalto, não ocorreu no caso concreto, este Conselho vem decidindo de forma reiterada que o MPF é instrumento de controle gerencial, e que eventual irregularidade poderia, no máximo, dar azo a procedimento interno de natureza administrativa, mas nunca invalidar o lançamento de crédito tributário, cuja competência é deferida por lei aos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal. Os acórdãos cujas ementas transcrevo a seguir bem ilustram essa linha de entendimento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL MPF. NULIDADE. Descabe a argüição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento. (Acórdão CSRF/02-02.543, de 22/01/2007)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MPF - O MPF é instrumento de controle administrativo, sendo que irregularidades nele contidas não podem ensejar a nulidade do lançamento. (Acórdão 105-15.706, de 24/05/2006, Relator Cons. José Carlos Passuelo).

A seguir, pontua a recorrente que o Termo de Início da Fiscalização foi expedido no dia 4 de abril de 2005 e foi válido por 60 dias, nos termos do disposto no artigo 7º,

parágrafo 2º do Decreto nº 70.235, de 1972. Como não houve prorrogação, teria perdido a validade. Ressalta, ainda, que a nulidade suscitada estria amparada nas disposições emanadas do artigo 196 do CTN.

Assim dispõe o art. 7º do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

[...]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Compulsando os autos, constato que o Termo de Início da Ação Fiscal (fl. 09) data de 04/05/2005, tendo sido o contribuinte dele cientificado em 16/05/2005 (fl. 10). Na seqüência, encontro os termos de fl. 11 (datado de 29/06/2005); fl. 27 (datado de 03/08/2005, ciência em 09/08/2005); fl. 29 (datado de 22/08/2005); fl. 31 (datado de 25/08/2005); 33 (datado de 05/10/2005, ciência em 11/10/2005); fl. 35 (datado de 11/10/2005); fl. 36 (datado de 27/10/2005); fl. 37 (datado de 08/12/2005, ciência em 15/12/2005); fl. 40 (datado de 13/02/2006, ciência em 14/02/2006); fl. 41 (datado de 03/03/2006, ciência em 08/03/2006); fl. 42 (datado de 13/03/2006, ciência em 16/03/2006); fl. 44 (datado de 17/03/2006); fl. 66 (datado de 29/03/2006); fl. 67 (datado de 30/03/2006, ciência em 05/04/2006); fl. 70 (datado de 03/04/2006); fl. 72 (datado de 03/05/2006); fl. 75 (datado de 30/05/2006, ciência em 01/06/2006); fl. 76 (datado de 30/05/2006, ciência em 01/06/2006); e, finalmente, os autos de infração e respectivos termos de encerramento de fiscalização, datados de 27/07/2006 com ciência em 03/08/2006 (fl. 179).

Ora, tão grande número de termos lavrados pelo Fisco levam à necessária conclusão de que os trabalhos de fiscalização prosseguiram de forma ininterrupta desde o termo de início até sua conclusão. Ainda que assim não fosse, equivocava-se a recorrente ao suscitar nulidade do feito fiscal com base nesse dispositivo legal. O prazo ali previsto é tão somente para fins de suspensão da espontaneidade do sujeito passivo submetido à fiscalização e nenhuma relação tem com nulidade do lançamento que daí decorre.

A recorrente menciona, ainda, o art. 196 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Mais uma vez, não lhe assiste razão. O prazo máximo para conclusão da fiscalização foi formalmente estabelecido pela autoridade competente no Mandado de Procedimento Fiscal, sem prejuízo das prorrogações que se fizeram necessárias e foram feitas, conforme anteriormente demonstrado, sempre a tempo e na forma prevista nos atos regulamentares.

Nego, assim, também essa preliminar de nulidade do lançamento.

Alega também a recorrente que a autoridade fiscal teria deixado de certificar no Termo de Encerramento e no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário a lavratura dos autos de infração da CSLL, da COFINS e do PIS. Acrescenta que não existe no Auto de Infração, no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário e no Termo de Verificação demonstração clara e precisa que lhe permita compreender com clareza a autuação. Por sua ótica, tais fatos implicariam a nulidade dos lançamentos.

Compulsando os autos, encontro Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo à fl. 05, contendo os valores do auto de IRPJ e reflexos; à fl. 06, com os valores referentes à CSLL; à fl. 07, com os créditos tributários de PIS; e à fl. 08 com os números da COFINS. De igual forma, encontro às fls. 128, 145, 153 e 159 os termos de encerramento respectivos, todos de mesma data e enviados por via postal ao contribuinte em conjunto com os autos de infração.

O motivo de terem sido lavrados em documentos distintos foi bem esclarecido pela Turma Julgadora em primeira instância, nos seguintes termos:

17.A razão para o isso reside no fato de que cada um desses processos tem Termo de Encerramento próprio porque a fiscalização entendeu que se tratam de infrações distintas.

18.No caso do lançamento da CSLL no montante de R\$ 47.854.108,46 as provas em que se baseou a fiscalização para a verificação da infração são comuns àquelas do IRPJ. Por isso poderia ter sido formalizado um único auto de infração englobando todas as infrações apuradas.

Quanto ao Termo de Verificação de Infração (fls. 160/177), em que o Fisco descreve em detalhes os procedimentos de fiscalização e cada uma das infrações apuradas, considero-o claro o suficiente, de forma a permitir que a interessada se defenda de forma adequada, como o fez. Acrescento que não vislumbro prejuízo algum advindo à interessada dos fatos que aponta, pelo que nenhum reparo faço à decisão recorrida e nego também esta preliminar.

Passo à análise das questões de mérito objeto do recurso voluntário.

Após a decisão de primeira instância, restaram somente as exigências de IRPJ da infração nº 003 (fl. 105), por exclusões não autorizadas na apuração do lucro real; CSLL da infração nº 001 (fl. 141), por exclusões indevidas na apuração da base de cálculo daquela contribuição; PIS da infração nº 001 (fl. 151), por diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago; e COFINS da infração nº 001 (fl. 158), por diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago.

Quanto à exclusão por falta de comprovação da isenção do imposto de renda para empresas instaladas na região amazônica, afirma que teria direito à isenção do IRPJ por se

tratar de empreendimento localizado na área abrangida pela SUDAM, nos termos do disposto no artigo 3º da Lei nº 9.532, de 1997. Eis o dispositivo invocado:

Art. 3º Os benefícios fiscais de isenção, de que tratam o art. 13 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, o art. 23 do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, com a redação do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.564, de 29 de julho de 1977, e o inciso VIII do art. 1º da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, para os projetos de instalação, modernização, ampliação ou diversificação, aprovados pelo órgão competente, a partir de 1º de janeiro de 1998, observadas as demais normas em vigor, aplicáveis à matéria, passam a ser de redução do imposto de renda e adicionais não restituíveis, observados os seguintes percentuais:

I - 75% (setenta e cinco por cento), a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003;

II - 50% (cinquenta por cento), a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;

III - 25% (vinte e cinco por cento), a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013.

§ 1º O disposto no caput não se aplica a projetos aprovados ou protocolizados até 14 de novembro de 1997, no órgão competente, para os quais prevalece o benefício de isenção até o término do prazo de concessão do benefício.

§ 2º Os benefícios fiscais de redução do imposto de renda e adicionais não restituíveis, de que tratam o art. 14 da Lei nº 4.239, de 1963, e o art. 22 do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, observadas as demais normas em vigor, aplicáveis à matéria, passam a ser calculados segundo os seguintes percentuais:

I - 37,5% (trinta e sete inteiros e cinco décimos por cento), a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003;

II - 25% (vinte e cinco por cento), a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;

III - 12,5% (doze inteiros e cinco décimos por cento), a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013.

§ 3º Ficam extintos, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2014, os benefícios fiscais de que trata este artigo.

A matéria que trata de isenções e reduções do imposto não é nova, e é disciplinada nos artigos 544 e seguintes do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99). Particularmente, os incentivos fiscais às empresas instaladas na área da SUDAM se encontram nos artigos 554 e seguintes, que têm por matriz legal, entre outros dispositivos, o artigo de lei acima transcrito.

No entanto, a questão aqui é bastante mais simples e dispensa análises mais aprofundadas acerca da isenção ou redução e as sucessivas alterações que sofreu. O caso

vertente é de falta de comprovação do benefício fiscal. Não basta instalar-se na área da SUDAM para fazer jus ao benefício, este há que ser expressamente concedido pelo referido órgão, vide art. 554, § 2º, e art. 558 do RIR/99, abaixo transcritos (grifos não constam do original).

Art. 554. As pessoas jurídicas que tiverem projetos aprovados ou protocolizados até 14 de novembro de 1997, na Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM, relativamente a instalação de empreendimentos industriais ou agrícolas na área de sua atuação, ficarão isentas do imposto e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração (art. 544) do empreendimento, pelo prazo de dez anos a contar do período de apuração em que o empreendimento entrar em fase de operação (Decreto-Lei nº 756, de 1969, art. 23, Decreto-Lei nº 1.564, de 1977, art. 1º, Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 19, § 1º, alínea "a", Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso I, Lei nº 7.450, de 1985, art. 59, e § 1º, Decreto-Lei nº 2.454, de 1988, art. 1º, Lei nº 8.874, de 1994, art. 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 3º, § 1º).

§ 1º A fruição da isenção fica condicionada à observância, pela empresa beneficiária, dos dispositivos da legislação trabalhista e social e das normas de proteção e controle do meio ambiente, podendo a SUDAM, a qualquer tempo, verificar o cumprimento do disposto neste parágrafo .

§ 2º A SUDAM expedirá laudo constitutivo do benefício referido neste artigo (Decreto-Lei nº 1.564, de 1977, art. 3º, parágrafo único).

[...]

Art. 557. A pessoa jurídica titular de empreendimento beneficiado na Amazônia, na forma dos arts. 554 e 555, que mantiver, também, atividades fora da área de atuação da SUDAM, fará destacar, em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos de que se compõem as operações e resultados não alcançados pela redução ou isenção do imposto (Decreto-Lei nº 756, de 1969, art. 24, § 2º).

§ 1º Na hipótese de o mesmo empreendimento compreender também atividades não consideradas de interesse para o desenvolvimento da Amazônia, a pessoa jurídica interessada deverá manter, em relação às atividades beneficiadas, registros contábeis específicos, para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados (Decreto-Lei nº 756, de 1969, art. 24, § 2º).

§ 2º Os elementos contábeis mencionados neste artigo serão registrados destacadamente para apuração do resultado final (Decreto-Lei nº 756, de 1969, art. 24, § 2º).

§ 3º No caso de o sistema de contabilidade adotado pela pessoa jurídica não oferecer condições para apuração do lucro por atividade, este poderá ser estabelecido com base na relação

entre as receitas líquidas das atividades incentivadas e a receita líquida total, observado o disposto no art. 544.

Art. 558. Os benefícios de que trata esta Subseção, uma vez reconhecidos pela SUDAM, serão por ela comunicados aos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 756, de 1969, art. 24, § 3º).

Ademais, pelo teor do art. 557, acima, seria necessário o destaque na contabilidade das operações alcançadas pela alegada isenção, e, finalmente, a redução do imposto devido se daria pela via do cálculo e demonstração, inclusive na declaração de rendimentos, do chamado lucro da exploração, disciplinado no art. 544 do citado RIR/99.

Ora, nada disso encontro no caso concreto. Intimada e reintimada a apresentar os documentos que comprovassem a concessão do alegado benefício fiscal, a empresa se limitou a informar que se encontrava estabelecida na região amazônica e a apontar o artigo de lei acima citado. O mesmo aconteceu por ocasião da impugnação ao lançamento e agora, quando interpôs recurso voluntário. Além disso, sua declaração de rendimentos não contém qualquer demonstrativo do lucro da exploração, nem sua contabilidade revela quaisquer lançamentos que pudessem suportar sua alegação.

Nessa situação, não se há de admitir a mera exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, desprovida de qualquer prova do alegado benefício fiscal. Não faço reparos à decisão recorrida e nego provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

Sobre a exclusão do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, do valor correspondente ao crédito presumido do ICMS, insurge-se a recorrente contra o fundamento adotado pela decisão de primeira instância para a manutenção da exação. Afirmo que tal fundamento teria sido a “*duplicidade de abatimento das subvenções porque já haviam sido deduzidas quando a impugnante reduziu integralmente o valor do ICMS na apuração do lucro líquido*”. Aduz que esse ponto jamais teria sido objeto da acusação fiscal original, pelo que pede a reforma do acórdão recorrido, quanto a esta matéria.

Ainda sobre esse assunto, busca demonstrar que a duplicidade de abatimento, trazida à baila pela Turma Julgadora, não teria existido na realidade. Por sua ótica, teria contabilizado de forma equivocada o crédito presumido do ICMS em seu lucro bruto, ocasionando indiretamente o aumento indevido do lucro real submetido à tributação.

Reproduzo, a seguir, o trecho do acórdão recorrido em que o relator se manifesta pela manutenção da glosa. Os grifos não constam do original, e delimitam a parte que se refere à exclusão do “*ICMS para incentivo*”.

39.A simples alegação de existência de projeto na área amazônica não tem o condão de amparar o benefício de isenção/redução do IRPJ. É mister a presença do documento próprio que anuiu o benefício fiscal. A inexistência desse documento autoriza a manutenção desta parte da exação. Além disso, a impugnante abateu em duplicidade as subvenções, porque estas já haviam sido deduzidas quando a impugnante reduziu integralmente o valor do ICMS na apuração do lucro líquido. Posteriormente, a impugnante reduziu uma parte do lucro tributável sob o argumento de que se tratavam de subvenções. Em vista do exposto, há que se manter integralmente a glosa da dedução integral do lucro tributável

40. Por fim, a impugnante alega que os valores apurados no lançamento do IRPJ foram lançados em duplicidade. No que se refere à glosa da redução integral do lucro tributável, houve duplicidade, mas esta foi patrocinada pela impugnante, conforme exposição nos parágrafos anteriores.

Compulsando os autos, constato que assiste razão à recorrente, neste ponto.

A acusação fiscal foi de que o crédito de 85% do ICMS incidente sobre as vendas não teria sido contabilizado como receita. Daí, por impossibilidade lógica, descaberia sua exclusão. Além disso, registrou o Fisco a inexistência de previsão legal para sua exclusão do lucro líquido.

A natureza do crédito presumido de ICMS, ora em questão, já foi adequadamente esclarecida no acórdão recorrido. Trata-se de subvenção para investimento, e por esse motivo foi exonerada a infração que tratava de omissão de receitas, matéria apreciada na análise do recurso de ofício. O correto registro contábil de tal subvenção seria a crédito do patrimônio líquido, em conta de reserva de capital, em contrapartida ao débito na conta de ICMS a recolher. Não foi o que fez a interessada. Conforme se verifica nas demonstrações do resultado do exercício (Anexo II, fls. 117, 179, 245 e 313), o crédito presumido do ICMS foi creditado ao custo dos produtos vendidos apropriado ao resultado de cada período. Ora, o crédito presumido do ICMS nenhuma relação tem com os custos da empresa, e houve, como afirma a recorrente, redução indevida desses custos em cada período e, em decorrência, majoração do lucro líquido. Isso foi expressamente reconhecido em primeira instância, conforme parágrafo abaixo transcrito:

49. Como pode ser observado, o valor correspondente às subvenções está acompanhado da sigla CR ao lado. Os demais valores estão com a sigla DB. Tal fato significa que o referido valor foi excluído dos custos (creditado). A título de exemplo, cite-se o ano-calendário de 2001. Naquele período, se a impugnante não houvesse reduzido o valor das subvenções da apuração, o custo dos produtos vendidos seria de R\$ 17.270.146,96 e não R\$ 13.018.641,82 como consta no Livro Diário (fl. 117 – anexo II).

Ao efetuar a exclusão ora sob discussão, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a interessada nada mais fez que restabelecer (para fins fiscais) o lucro a ser submetido à tributação. Contabilmente, seu procedimento poderia ser criticado, mas, do ponto de vista do Fisco, o que interessa é aferir se o valor correto está sendo oferecido à tributação. E concluo que as exclusões efetuadas a título de “ICMS para incentivo” cumpriram esse papel.

Voto, assim, pelo provimento do recurso voluntário quanto a este ponto, para afastar a tributação sobre os seguintes valores: R\$4.208.449,35 no ano-calendário 2001; R\$7.552.953,93 no ano-calendário 2002; R\$11.926.737,33 no ano-calendário 2003; e R\$ 12.026.692,45 no ano-calendário 2004.

No que toca às exigências da Contribuição para o PIS, mantidas em primeira instância, afirma que inexistente débito tributário em aberto, e que todos os valores indicados no Auto de Infração teriam sido quitados mediante compensação realizada com o crédito gerado nos pagamentos a maior da mesma contribuição, realizados na guias de pagamento anexadas por cópia à impugnação (doc. 08). Trata-se da mesma alegação já trazida em primeira instância e corretamente rejeitada pela autoridade julgadora, nos seguintes termos:



22



57. Por fim, a impugnante argumenta que compensou os valores referentes ao lançamento do PIS, mas não apresenta qualquer prova da compensação materializada em sua contabilidade. De fato, no Livro Diário (fls. 283 e seguinte – anexo II) consta o seguinte lançamento para quitar a obrigação do PIS: “N/PGTO DE PIS CONF. GUIA”. A contabilidade indica que houve o recolhimento da obrigação, mas o sistema SINAL02 da Receita Federal informa que a impugnante não realizou qualquer recolhimento nos períodos a que se refere o lançamento.

Ao raciocínio acima desenvolvido, que subscrevo integralmente, acrescento que, à época dos fatos geradores (entre novembro/2003 e dezembro/2004), o contribuinte que possuísse créditos oponíveis à Fazenda Nacional poderia compensá-los com débitos subseqüentes, mas, para tanto, estaria obrigado à apresentação do instrumento declaratório apropriado (PER/DCOMP), ainda que os débitos e créditos fossem do mesmo tributo. Vide art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30/09/2002, com o parágrafo 6º, introduzido pela Instrução Normativa SRF nº 323, de 24/04/2003:

Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da "Declaração de Compensação".

[...]

§ 6º A Declaração de Compensação deverá ser apresentada pelo sujeito passivo ainda que o débito e o crédito objeto da compensação se refiram a um mesmo tributo ou contribuição. (Incluído pela IN SRF 323, de 24/04/2003)

Pelo exposto, ainda que por hipótese se admitisse a existência de créditos em favor do contribuinte, originados de pagamentos a maior, inexistente comprovação de que a alegada compensação tenha sido exercida da forma correta, mediante a apresentação de PER/DCOMP, nem registrada adequadamente em sua contabilidade. Assim, nego provimento ao recurso voluntário, quanto a este ponto.

Finalmente, registro que o contribuinte não recorreu da decisão de primeira instância quanto ao lançamento de COFINS, no valor de R\$ 205,18 (fl. 156), pelo que o lançamento se tornou definitivamente constituído, na esfera administrativa.

Em conclusão, voto como segue:

Recurso de Ofício: voto pelo provimento parcial, para restabelecer parcialmente as multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL e exigi-las com a alíquota de 50%.



Recurso Voluntário: rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, dou provimento parcial para afastar as glosas de exclusões do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, sob a rubrica “*ICMS para incentivo*”.


WALDIR VEIGA ROCHA - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA – Redator
Designado

Fui designado, pelo nobre Presidente deste Colegiado, para redigir o voto vencedor que reflete, com a devida vênia do douto Conselheiro Relator, o entendimento majoritário ora em voga.

Dispõe, o art. 44 da Lei no. 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória no. 351/2007 (idêntica à redação dada pela MP 303/2006, vigente à época do auto de infração, mas que perdeu sua eficácia por não ter sido convertida em lei), o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.



A multa isolada surge, assim, como forma de penalização pelo não pagamento do tributo devido por estimativa no curso do exercício fiscal. No entanto, este 1º Conselho de Contribuintes tem entendimento pacificado, para fatos anteriores a lei nº 11.480/2007, no sentido de que, encerrado o exercício e apurado o recolhimento a menor do tributo, este deve vir acompanhado da multa proporcional, com exclusão da cobrança da multa isolada, sob pena de penalizar duplamente o contribuinte pela mesmo fato.

No presente caso, identifico que a multa isolada tomou por base o IRPJ que deixou de ser recolhido mensalmente nos anos de 1999, 2000, 2001 e 2002, mas que foram consolidados e tributados nos respectivos ajustes anuais, tomados como base do lançamento tributário. E este lançamento tributário veio acrescido da multa de ofício, em sanção pelo não recolhimento do tributo apurado ao final do período.

A dupla penalização do Contribuinte, com a exigência da multa de ofício e da multa isolada, antes do advento da lei nº 11.480/2007, constitui, no entendimento deste 1º Conselho de Contribuintes, uma irregularidade que deve ser afastada com a exclusão da multa de ofício. Vejamos os seguintes julgados:

MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CUMULATIVIDADE –
Afasta-se a multa isolada quando a sua aplicação cumulativamente com a multa de ofício implica na dupla penalização do mesmo fato. (Acórdão 103-23431 17.04.2008)

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - Descabe a aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício no mesmo lançamento. (Quinta Câmara do 1º CC, acórdão 105-16475, 23.05.2007)

Assim, com estes fundamentos, o entendimento prevalecente é no sentido de dar provimento ao recurso para cancelar a multa isolada.



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA – Redator Designado