



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

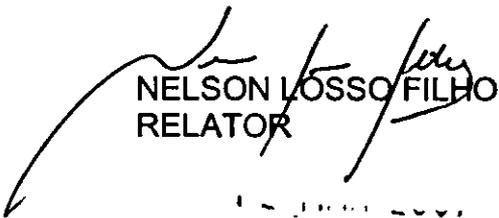
Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Recurso nº. : 154.775 – *EX OFFÍCIO*
Matéria: : IRPJ – EXS.: 2001 a 2005
Recorrentes : 4ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE e GUARARAPES CONFECÇÕES S.A.
Sessão de : 06 DE MARÇO DE 2008

RESOLUÇÃO Nº. 108-00.485

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 4ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE e GUARARAPES CONFECÇÕES S.A.

RESOLVEM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO
PRESIDENTE


NELSON LOSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR (Suplente Convocado), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA e KAREM JUREIDINI DIAS. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIAM SEIF e JOÃO FRANCISCO BIANCO (Suplente Convocado).





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

Recurso nº. : 154.775
Recorrentes : 4ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE e GUARARAPES CONFECÇÕES S.A.

RELATÓRIO

Constam dos autos os recursos de ofício e voluntário, interpostos, respectivamente, pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife e pela empresa Guararapes Confeções S/A.

O recurso de ofício, interposto no Acórdão nº 11-16.131, proferido em 25 de agosto de 2006 pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, acostado aos autos às fls 2.091/2.112, foi motivado por ter o julgamento singular exonerado a impugnante de parte do lançamento, por ter sido reduzido o percentual da multa isolada de 75% para 50%, conforme está consignado às fls. 2.110, de onde transcrevo os fundamentos a seguir:

“Com relação à multa isolada, em função da nova redação do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 dada pela Medida Provisória n.º 303 de 29 de junho de 2006, e considerando o previsto no artigo 106 do CTN, o valor da multa isolada foi reduzido de 75% para 50% sobre o valor do pagamento mensal que deixou de ser efetuado.”

Diante dessa decisão, cuja exoneração do sujeito passivo ultrapassou em seu total, tributo e multa, a R\$ 1.000.000,00, limite de alçada previsto no inciso I do artigo 34 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 9.532/97, e Portaria MF nº 03/2008, apresentam os julgadores, no resguardo do princípio constitucional do duplo grau de jurisdição, o competente recurso *ex officio* de fls. 2.092.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

O recurso voluntário diz respeito ao remanescente do lançamento contra a empresa Guararapes Confecções S/A, auto de infração do IRPJ, fls. 05/20, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos anos-calendário de 2000 a 2004, descrita às fls. 06/09:

- “1- Empresas instaladas na área da Sudene – Isenção sobre atividades não incentivadas – Cálculo do lucro da exploração no qual o contribuinte inclui receita não sujeita ao benefício fiscal de isenção, nos anos-calendário 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.
- 2- Multas isoladas – Falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada – Falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, nos anos-calendário 200, 2001, 2002, 2003 e 2004, incidente sobre a base de cálculo estimada, em função dos balanços/balancetes de suspensão ou redução.”

Complementa o auditor autuante a descrição dos fatos no Termo de Encerramento e de Verificação de Ação Fiscal de fls. 21/29, de onde extraio o seguinte excerto:

“A ISENÇÃO E O LUCRO DA EXPLORAÇÃO: A NATUREZA DA RECEITA DE ALUGUÉIS.

Verificando os balancetes consolidados do período (matriz e filiais), mais especificamente a conta de receitas operacionais, constatamos que ali são escriturados os valores das vendas de produtos industrializados pelas filiais, vendas de resíduos, produtos adquiridos de terceiros e sob encomendas. Existe, também, uma conta denominada de Outras Receitas Operacionais, na qual, basicamente, são escriturados recebimentos de valores a título de aluguéis, cuja influência no resultado é bastante relevante.

Em busca da origem dos valores percebidos a título de aluguel, fomos informados de que são provenientes dos imóveis alugados à empresa controlada Lojas Riachuelo S/A. Pois bem, verificando o Ativo Permanente/Investimentos, constatamos a manutenção de uma conta contábil denominada de Imóveis Comerciais, cujo saldo, em dezembro de 2004, totalizava cerca de R\$ 400.000.000,00 (quatrocentos milhões



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

de Reais).

Analisando a apuração do imposto de renda no período mencionado no item 1 acima (2000, 2001, 2002, 2003 e 2004), bem assim o cálculo do lucro da exploração e os benefícios fiscais aí incidentes, constatamos o seguinte:

Existem três estabelecimentos da empresa Guararapes Confeções S/A: unidade fabril em Fortaleza-CE (filial /0014-77); unidade fabril em Natal-RN (filial /0018-09) e a matriz, onde funciona a parte administrativa (contabilidade, auditoria, diretoria etc.).

A receita obtida com os aluguéis, apesar de não fazer jus ao incentivo fiscal, posto que é rendimento da matriz, a qual não é estabelecimento fabril, tampouco é proveniente da produção incentivada, foi incluída no lucro da exploração, base de cálculo dos benefícios de isenção e redução do imposto de renda, senão vejamos:

Os benefícios foram concedidos, individualmente, para os estabelecimentos filiais, e são específicos para a fabricação de confeções em geral, que é uma atividade industrial objeto de interesse governamental dentro do contexto de política econômica e social que visa ao desenvolvimento regional ou setorial; verdadeiro alcance das isenções e reduções decorrentes de incentivos fiscais. Têm por base exclusivamente os lucros da atividade incentivada; visam atingir apenas os resultados da empresa que são consequência de suas operações neste ramo de atividade.

Como se depreende, o legislador sempre se refere a estabelecimento, tanto é assim que os atos concessórios são expedidos por unidade fabril. Para fins de cálculo do lucro da exploração, não poderia a matriz (espécie de holding), estabelecimento não fabril, apropriar seus resultados aos das filiais, pois somente estes últimos estão sob o abrigo do benefício fiscal. Nem poderia ser diferente, as receitas derivadas de operações realizadas, alheias às atividades expressamente contempladas pelo ato concessivo, não integram o lucro da exploração. O legislador foi bastante preciso ao definir os rendimentos sujeitos ao benefício. Não é por demais lembrar, as normas que deferem a renúncia fiscal não de lograr interpretação literal, não cabendo ao contribuinte estendê-la, consoante o disposto no art. 111 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional) :

Os favores fiscais ora em discussão são decorrentes daquilo que denominamos de isenção objetiva, a qual tem por fim a atividade desenvolvida pela unidade econômica, e não a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

unidade em si, visto que apenas determinados segmentos podem pleitear os benefícios, e não toda e qualquer empresa instalada nas regiões abrangidas.

A receita dos aluguéis, como já mencionado, tem origem nos contratos de locação efetuados entre a Guararapes Confecções S/A e sua controlada Lojas Riachuelo S/A (fl.97/110), tendo por base um percentual sobre o faturamento das lojas. Pois bem, as Lojas Riachuelo S/A comercializam uma diversidade de produtos, adquiridos de diversos fornecedores, enquanto comercializa, em média, 30% (trinta por cento) dos produtos fabricados pela Guararapes S/A.

Apenas cerca de 15% (quinze por cento) do valor do seu faturamento é proveniente da comercialização das mercadorias produzidas pela Guararapes Confecções S/A. Dessa forma, se admitirmos que os rendimentos provenientes dos aluguéis fazem parte do lucro da exploração, e portanto estão sujeitos ao benefício fiscal, estaríamos assegurando, indiretamente, que o resultado das Lojas Riachuelo S/A, também, venha a obter o incentivo, o que a legislação não previu.

Estamos diante de um pretensão planejamento tributário, posto que os contratos de aluguéis estabelecem um percentual variável sobre o faturamento líquido (5% a 9%), dependendo do desempenho anual das partes: quanto maior o lucro, maior o percentual do aluguel. Se as Lojas Riachuelo aumentam seus lucros deveriam pagar mais imposto de renda e contribuição social; no entanto, pelo pactuado no contrato, esse aumento é diluído como despesa de aluguel. Se a Guararapes inclui essa receita no lucro da exploração, e assim o faz, ninguém paga os tributos.

Verificando os resultados consolidados de todos os períodos, não obstante ser o faturamento da Riachuelo duas vezes mais que o da Guararapes, o lucro líquido desta última representa, em média, 70% do lucro líquido consolidado.

Além do mais, a receita proveniente dos aluguéis menos os custos a ela correspondente (praticamente não tem custo, só a depreciação dos imóveis e os impostos incidentes, tipo IPTU) representa na Guararapes cerca de 70% do seu lucro líquido.

Os investimentos efetuados pela Guararapes S/A em imóveis destinados às atividades das Lojas Riachuelo estão dispersos por todo o território nacional. A despeito de gerarem emprego e renda em suas regiões de atuação (não é essa a discussão, mas o objetivo da renúncia fiscal) não se coadunam com o espírito da legislação dos incentivos fiscais de geração de emprego e renda na região a qual as políticas econômica e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

social pretendem atingir.

A título de exemplo, foi realizado um investimento de cerca de R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de Reais) em um imóvel no Estado de São Paulo que se destina ao centro de distribuição dos produtos das Lojas Riachuelo. O que tem a ver isso com o lucro da exploração da Guararapes? Vejamos outro exemplo, esse aqui em Natal-RN: foram investidos R\$ 130.000.000,00 (cento e trinta milhões de Reais) na construção de um imóvel destinado a um centro comercial (Shopping Midway Mall) no qual, da mesma forma como ocorre com as Lojas Riachuelo S/A, estão sendo comercializadas, pelos locatários das lojas, uma diversidade de mercadorias que nada tem a ver com a produção da Guararapes Confeções. Estes locatários, obviamente, deverão remunerar a proprietária dos espaços comerciais (Guararapes). O que tem a ver com o lucro da exploração, base de cálculo dos incentivos fiscais, essa receita obtida com a locação das lojas (outras receitas operacionais)? Qual a diferença de natureza entre os rendimentos locatícios provenientes das Lojas Riachuelo S/A e aqueles originados dos locatários do Shopping Midway Mall? Ora, a Guararapes Confeções pode argumentar que as atividades das Lojas Riachuelo são uma extensão de suas próprias atividades (dela, Guararapes), utilizando-se daquela para escoamento de sua produção. Dessa forma, os rendimentos de aluguéis percebidos de sua controlada, a qual tem por fim complementar suas atividades, devem ter o mesmo tratamento benéfico.

Nessa linha de raciocínio, imaginemos que em vez da constituição de uma controlada fossem estabelecidas filiais da Guararapes em todo o território nacional. Independente de sua localização geográfica, o resultado obtido por estes estabelecimentos decorrentes da comercialização unicamente dos produtos originários dos estabelecimentos fabris, os quais tenham projetos aprovados nas áreas de atuação da SUDENE ou SUDAM, estria, s.m.j, sob o manto do benefício da isenção e/ou redução do imposto de renda. Porém, se estes mesmos estabelecimentos comercializassem outras mercadorias adquiridas de terceiros, o resultado obtido deveria ser segregado dos resultados sujeitos ao benefício, submetendo-o normalmente à incidência tributária. E mais, por se utilizarem de imóveis próprios, não apresentariam despesas de aluguéis e não teriam seus resultados tributáveis reduzidos daquele montante.

Por outro lado, se as Lojas Riachuelo se utilizassem de imóveis



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

de terceiros não ligados, seja dentro ou fora da área de atuação da SUDENE, esses teriam que oferecer à tributação a receita obtida com os aluguéis. Ora, e por que esses mesmos rendimentos teriam natureza diferente quando obtidos pela Guararapes Confeccões, a qual é beneficiária de incentivo fiscal apenas e tão-somente para a atividade de confeccões em geral?

Por sua origem e natureza, fiscal estes valores não podem ter tratamento fiscal diferenciado (isenção/redução), pois o benefício visa alcançar, exclusivamente o resultado do empreendimento que se pretende incentivar (industrialização de confeccões em geral). Além do mais, não custa repetir, o resultado deve ser apurado em separado, **por estabelecimento**. E isso os assentamentos contábeis da Guararapes Confeccões S/A nos permitem, com clareza e exatidão, efetuar.

A despeito do cálculo do lucro da exploração ser efetuado por - estabelecimento, haja vista o benefício ser concedido como tal, não podemos confundir com o resultado consolidado para efeito de apurar o lucro real, conforme determina a legislação do imposto de renda. O fato da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) apresentar apenas uma ficha para o cálculo do lucro da exploração não dá direito ao contribuinte de proceder à apuração partindo do lucro líquido consolidado, aí incluindo rendimentos cuja origem é diversa daqueles produzidos pelo projeto que se pretende beneficiar.

Por se tratar de um lucro extracontábil (fiscal), deve-se efetuar sua apuração em demonstrativos à parte, de forma individualizada, por estabelecimento beneficiário, como determina a legislação, e, só aí, transportar o valor consolidado para a ficha correspondente ao lucro da exploração. Devemos atentar, sobremaneira, para a finalidade e o espírito da legislação que trata dos benefícios fiscais, a qual não comporta interpretação extensiva, sob pena de ser lesiva e ferir as leis de mercado, produzindo desequilíbrios de natureza concorrencial, desvirtuando, assim, a finalidade das políticas econômica e social atreladas aos incentivos voltados ao desenvolvimento regional ou setorial.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 16707.003570/2005-57
Resolução nº : 108-00.485

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 19 de janeiro de 2006, em cujo arrazoado de fls. 1.754/1.781 contesta integralmente o lançamento.

Em 25 de agosto de 2006 foi prolatado o Acórdão nº 11-16.131, da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife, fls. 2.091/2.112, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

***Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004
ISENÇÃO. SUDENE. LUCRO DA EXPLORAÇÃO.**

Os benefícios fiscais de redução e isenção do imposto são calculados sobre o lucro da exploração decorrente exclusivamente da atividade que se deseja incrementar, e não sobre todo o lucro da exploração da empresa, excluindo-se as parcelas referentes às receitas derivadas de operações alheias às atividades expressamente contempladas pelo ato concessivo.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CUMULATIVA COM A MULTA DE OFÍCIO.

Por determinação expressa da Instrução Normativa nº 93, de 1997, constatada a falta de pagamento do imposto por estimativa, devem ser exigidas as multas sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos, e o imposto apurado pelo ajuste anual, acrescido da multa de ofício pelo seu não recolhimento.

PERÍCIA DESNECESSÁRIA. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de realização de perícia quando for prescindível para a solução da lide.

Lançamento Procedente em Parte”

Cientificada em 13 de setembro de 2006, AR de fls. 2.120, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 11 de outubro de 2006, em cujo arrazoado de fls. 2.122/2.168 alega, em apertada síntese, o seguinte:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

1- em nenhum momento o acórdão recorrido afirma que o procedimento na apuração do lucro da exploração teria sido ilegal;

2- muito pelo contrário, o julgamento indica que a conduta da empresa seguiu a regra legal, principalmente a IN SRF nº 267/2002;

3- o incentivo fiscal concedido à contribuinte foi criado pela Lei nº 4.239/63, com o objetivo de incentivar a instalação, a modernização, ampliação ou a diversificação de empreendimentos industriais ou agrícolas na área da SUDENE;

4- o artigo 13 da Lei nº 4.239/63 instituiu a isenção do imposto de renda tendo por base os resultados operacionais;

5- já o artigo 15 da referida Lei estabeleceu que todo o valor correspondente à isenção deveria ser aplicado integralmente na região que se pretendia desenvolver;

6- há um equívoco no acórdão recorrido ao estranhar a colocação sistemática da receita de aluguéis da empresa como outras receitas operacionais;

7- é a própria Receita Federal que classifica as receitas de aluguéis de bens como receitas operacionais, orientando todos os contribuintes a agir de tal forma por meio das instruções de preenchimento da DIPJ;

8- também o fato de os imóveis da recorrente estarem situados em todo o país não tem a relevância que o julgador pretendeu dar, conforme se extrai do artigo 15 da Lei nº 4.239/63 e do § 3º do artigo 19 do Decreto-lei nº 1.598/77, que exige a aplicação integral do valor do incentivo na área de atuação da SUDENE, e não que as receitas incentivadas sejam oriundas dessa região;

9- o lançamento não contempla nenhuma receita de aluguel decorrente de locação do centro Shopping Midway Mall ao contrário do que afirmou o relator do acórdão recorrido, porque o auto de infração refere-se aos anos-calendário de 2000 a 2004 e o Shopping só entrou em operação no segundo trimestre de 2005;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 16707.003570/2005-57
Resolução nº : 108-00.485

10- após a edição do § 1º do artigo 19 do Decreto-lei nº 1.598/77 a isenção do imposto de renda sobre os resultados operacionais passou a ser calculada sobre o lucro da exploração da empresa;

11- caso o benefício não fosse calculado sobre o lucro da exploração de toda empresa, como entendeu a autoridade julgadora, o artigo 19 do Decreto-lei nº 1.598/77 não teria se referido à parte das receitas financeiras ou aos rendimentos e prejuízos das participações societárias, receitas que no raciocínio da fiscalização seriam atribuíveis apenas à matriz, nunca a estabelecimentos industriais;

12- o Decreto-lei nº 1.598/77 limitou o alcance do incentivo fiscal que originalmente era calculado sobre todos os resultados operacionais, incidindo a isenção sobre o lucro da exploração, o lucro líquido do exercício ajustado;

13- o lucro da exploração nada mais é do que o resultado operacional excluído de parte das receitas financeiras e os rendimentos e prejuízos das participações societárias, abrangendo o benefício, portanto, todos os resultados operacionais que não foram expressamente mencionados;

14- o legislador restringiu o benefício não ao local de origem das receitas, mas às receitas dos estabelecimentos instalados e que operam na área de atuação da SUDENE ao teor dos §§ 1º e 2º do artigo 16 da Lei nº 4.239/63 incorporados nos artigos 549 e 552 do RIR/99 e explicitado pela IN SRF nº 267/2002;

15- de acordo com a legislação citada, quando a beneficiária da isenção ou redução tiver pluralidade de estabelecimentos, o benefício fiscal alcançará os rendimentos operacionais instalados e que operam na área de atuação da SUDENE;

16- de modo semelhante, na hipótese de a contribuinte manter atividades que não sejam nem industriais nem agrícolas, os registros contábeis das atividades deverão ser específicos;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

17- caso a contabilidade da pessoa jurídica não ofereça condições de demonstrar o lucro de cada uma das atividades, ele poderá ser estabelecido com base na relação entre as receitas líquidas de vendas das atividades incentivadas e a receita líquida de vendas total, na forma do §3º do artigo 549 do RIR/99 e dos §§4º e 5º do artigo 62 da Instrução Normativa SRF nº 267/2002;

18- conforme o Parecer Normativo nº 49/79, o mesmo procedimento deve ser aplicado quando a pessoa jurídica não tiver como calcular o resultado de cada um dos estabelecimentos que operam na área de atuação da SUDENE com incentivos diferentes, caso de isenção e redução;

19- nesses casos, calcula-se o total do lucro da exploração da pessoa jurídica para, em seguida, verificar, percentualmente, quanto cada uma das atividades (quando for o caso) ou cada um dos estabelecimentos com incentivos fiscais diferentes (isenção ou redução) representa em relação o lucro da exploração total da pessoa jurídica;

20- tal procedimento se faz necessário porque é muito comum não se poder calcular, com clareza e exatidão, o lucro da exploração de cada uma das atividades (quando for o caso) ou estabelecimentos com incentivos fiscais diferentes;

21- o incentivo é calculado sobre o lucro da exploração, e não apenas incidente sobre esta ou aquela operação, sobre a receita líquida das atividades ou mesmo sobre o lucro bruto, correspondente à receita líquida diminuída do custo dos bens e serviços vendidos;

22- trata-se de um benefício fiscal que incide sobre um lucro líquido ajustado (correspondente aos resultados operacionais excluídos de parte das receitas financeiras e dos rendimentos e prejuízos das participações societárias) integrado por várias receitas e despesas que não podem ser atribuídas, com clareza e exatidão, a este ou aquele estabelecimento, justamente porque são receitas e despesas pertencentes à pessoa jurídica beneficiária da isenção ou redução, já que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

por ela realizadas no interesse de toda a empresa, e não pela matriz ou filial no interesse exclusivo dessa matriz ou de qualquer outra filial específica;

23- é o que se vê demonstrado na Ficha 06 A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral (LR) da DIPJ, onde no cálculo do Lucro da Exploração excluiu o Fisco tão-somente parte das receitas financeiras, os rendimentos e prejuízos das participações societárias e os resultados não-operacionais;

24- justamente por esse motivo, para os casos de vários estabelecimentos com incentivos diversos (isenção e redução), o legislador previu critério de rateio com o objetivo de possibilitar o cálculo da proporção das receitas de cada estabelecimento em relação às receitas totais, cujo resultado deverá ser aplicado ao lucro da exploração total da pessoa jurídica, de acordo com o incentivo concedido a cada estabelecimento (isenção ou redução). Aliás, é a esse critério de rateio ao qual se referiu o relator do v. acórdão recorrido quando reconheceu que "o procedimento adotado pela impugnante" seguiu "as formulações matemáticas inseridas na IN SRF 267/2002";

25- as receitas de aluguéis integram o lucro da exploração, porque são operacionais;

26- os resultados operacionais dizem respeito à atividade normal, ordinária, da pessoa jurídica, correspondente ao seu objeto social, enquanto os resultados não operacionais, como o próprio nome indica, são esporádicos, extraordinários, não decorrendo do objeto da empresa;

27- a Receita Federal tem determinado aos contribuintes que classifiquem como receitas operacionais aquelas decorrentes de aluguel de bens. É o que se extrai das instruções de preenchimento da Linha 30 da Ficha 06A da DIPJ do ano-calendário de 2005;

28- todos os estabelecimentos da recorrente que auferem receitas encontram-se no Rio Grande do Norte e no Ceará, sendo que a recorrente considera no cálculo do incentivo apenas as receitas e despesas que integram o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

lucro da exploração de estabelecimentos instalados e que operam na área da SUDENE;

29- a empresa possui estabelecimentos com incentivos diferentes, isenção e redução, e por este motivo incluiu as receitas operacionais de aluguéis de bens no cálculo do lucro da exploração e aplicou o critério de rateio previsto no § 3º do artigo 549 do RIR/99 e no § 4º do artigo 62 da Instrução Normativa nº 267/2002, conforme determina o Parecer Normativo CST nº 49/79;

30- de acordo com o critério estabelecido no citado parecer, poder-se-ia entender que a Recorrente deveria apurar separadamente o lucro da exploração de cada um dos estabelecimentos com incentivos distintos, ou seja, cada uma das portarias ou laudos constitutivos (que estabelecem atividades, prazos e quantidades para estabelecimentos distintos), deveria ensejar um cálculo separado;

31- para que fosse possível a apuração individualizada do lucro da exploração, cada um dos seus estabelecimentos deveria possuir registros contábeis e controles de custos autônomos em relação a todos os outros, o que nunca ocorreu, em virtude da impossibilidade de se fazer este tipo de controle com clareza e exatidão, optando a empresa por fazer o rateio previsto na legislação citada, o que foi acatado pelo acórdão recorrido onde se admite que "o procedimento adotado pela impugnante" seguiu "as formulações matemáticas inseridas na IN SRF 267/2002" e que "Não há nada de errado no cálculo do lucro da exploração procedido pela Guararapes Confeccões S.A.";

32- a própria autoridade julgadora entendeu correto o procedimento adotado pela recorrente, admitindo que houve equívoco da fiscalização ao elaborar as planilhas que sustentam o lançamento, ao atribuir que o lucro da exploração deva ser calculado por estabelecimento;

33- concluiu "pela manutenção do cálculo do lucro de exploração pela pessoa jurídica com aplicação do critério de rateio de acordo com as receitas líquidas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

de cada atividade excluindo-se, apenas para fins deste rateio, o valor das receitas de aluguéis do lucro de exploração";

34- não obstante, sob a alegação de que não se pode "agravar a exigência inicialmente formalizada, atividade esta que foge à competência do julgador ordinário", a autoridade julgadora manteve os valores originalmente lançados, muito em embora tenha elaborado novo demonstrativo de cálculo para suportar o lançamento;

35- a Delegacia de Julgamento elaborou novo demonstrativo, violando os artigos 142, 145 e 146 do Código Tributário Nacional, desrespeitando o disposto no artigo 18, §3º, do Decreto nº 70.235/72, aperfeiçoando o lançamento;

36- deve-se anular o lançamento, tendo em vista os equívocos quanto aos critérios de cálculo do valor do imposto perpetrados pela fiscalização, equívocos esses expressamente reconhecidos pelo próprio r. acórdão recorrido;

37- afirma o acórdão recorrido que a multa isolada seria exigível cumulativamente com a multa de ofício, baseando-se em interpretação dada à Instrução Normativa SRF nº 93/97;

38- o pressuposto material da exigência da multa está previsto no texto da Lei nº 9.430/96, que em seu artigo 44, incisos I e II, previa apenas duas multas: a de 75%, nos casos de ausência de pagamento ou recolhimento do tributo e de recolhimento do tributo após o vencimento do prazo, sem o acréscimo moratório e a de 150% nos casos de sonegação, fraude ou conluio;

39- da inteligência desse artigo extrai-se que a cobrança de duas únicas multas de ofício (75% e 150%), determinando, nos incisos I a IV do § 1º, a forma de cobrança das multas que poderá ser feita isoladamente, na hipótese de inexistência de tributo a pagar ou conjuntamente com o tributo, no caso deste não ter sido anteriormente pago;

40- o equívoco do r. acórdão está em cobrar duplamente a multa prevista no art. 44 da Lei 9.430/96, cumulando o disposto no inciso I, que prevê a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

aplicação da multa de 75% nos casos de não recolhimento do tributo, com o disposto no inciso IV do § 1º, que determina, tão somente, a forma de cobrança desta multa (forma de cobrança isolada), nas hipóteses em que não há tributo a pagar;

41- entender de forma diversa seria o mesmo que reconhecer que a Recorrente teria cometido duas infrações distintas, o que no caso não ocorreu. De acordo com o auto de infração lavrado, a infração atribuída à Recorrente é única, qual seja, deixar de efetuar o recolhimento do IRPJ nos anos-calendário 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004;

42- se a hipótese de incidência é única, não há como acatar o entendimento fazendário de aplicação cumulativa do inciso I e do § 1º inc. IV, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, sob pena de caracterizar-se *bis in idem*;

43- é totalmente ilegal a aplicação cumulativa de multas sobre a mesma conduta, o que contraria o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que previa, no caso, a aplicação de urna única multa de ofício;

44- corrobora esse entendimento a nova redação que foi dada ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96 pelo artigo 18 da Medida Provisória n.o 303/2006;

45- apenas em relação aos fatos ocorridos a partir da entrada em vigor da citada medida provisória é que a Fazenda estaria eventualmente autorizada a cobrar duas multas, a de 75% e a de 50%, esta última exigida isoladamente;

46- existem inexatidões no acórdão de primeiro grau: Na coluna "I" das tabelas "1b", "2.b", "3.b", "4.b" e "5.b.", de fls. 2106/2110, sob o título de "Incentivo Fiscal Declarado", foram consignados valores que, segundo a autoridade julgadora, correspondem aos incentivos de isenção/redução do imposto, conforme constam da ficha 11 das respectivas DIPJs;

47- examinando as DIPJs, verifica-se que as quantias inseridas na coluna 'I', retro citada, correspondem aos valores consignados na linha 05 da citada ficha 11. Não obstante, aqueles números abrangem não apenas os incentivos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

fiscais de isenção/redução, como também outros incentivos, entre os quais os Programas de Alimentação do Trabalhador e Atividades Culturais ou Artísticas, assim informados na DIPJ com base nas orientações do MAJUR;

48- para confirmação dos valores relativos aos demais incentivos fiscais que constam das planilhas juntadas aos autos deve ser deferida diligência fiscal para que sejam retificadas todas as planilhas de fls. 2105 a 2110, com o conseqüente recálculo das colunas "J", "L", "M" e "N";

49- também existe inconsistência nas planilhas de multa isolada, muito embora o acórdão tenha reduzido a multa isolada, de 75% para 50%, não levou em consideração tal decréscimo nas tabelas "1.b", "2.b", "3.b", "4.b" e "5.b" de fls. 2106/2110, quando consignou, na coluna "M", os valores das multas calculadas pela fiscalização no percentual de 75%, em vez de 50%;

50- é incongruente e incompatível a comparação entre a multa calculada pela autoridade julgadora, ao percentual de 50% (Coluna "L") e a multa calculada pela fiscalização, ao percentual de 75% (Coluna "M"), para se obter a multa mantida da coluna "N", que é "o menor valor entre Coluna "L" e Coluna "M";

51- obviamente, a comparação entre a multa lançada e a multa obtida pela Delegacia de Julgamento deve ser efetivada com o mesmo denominador, qual seja, 50% em ambos os critérios, motivo pelo qual se encontram valores divergentes dos apurados pela Delegacia de Julgamento, em diversos períodos, conforme planilhas anexas ao recurso;

52- transcreve ementas de julgados administrativos e judiciais que vão ao encontro do seu entendimento.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

VOTO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Em suas razões, às fls. 2163/2165, a recorrente sustenta que existem inexatidões materiais no acórdão de primeira instância, na determinação do valor tributável remanescente, tabelas de fls. 2106/2110, por ter a Turma Julgadora considerado como incentivo fiscal declarado montantes que não correspondem a esse título e sim a Programa de Alimentação do Trabalhador e Atividades Culturais e Artísticas, ocasionando distorções nas suas conclusões.

Os documentos juntados aos autos não permitem o julgamento a respeito do recurso, visto ser necessária a confirmação das incorreções alegadas, por meio de verificações na escrituração contábil/fiscal da contribuinte e nos seus demonstrativos para preenchimento da DIPJ.

Assim, em respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, com o retorno do processo à repartição de origem, para que seja proferido parecer conclusivo quanto à existência de incorreções nas planilhas de fls. 2105 a 2110, com a apresentação, se for o caso, de novas planilhas corrigidas.

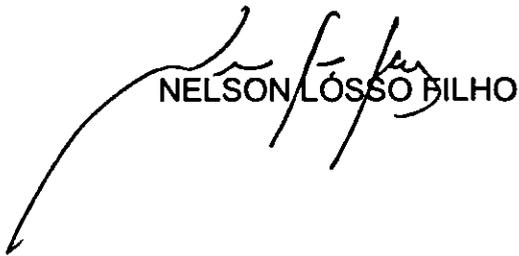


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16707.003570/2005-57
Resolução nº. : 108-00.485

Após a conclusão da diligência deve ser cientificada a recorrente do seu resultado, abrindo-se prazo para sua manifestação.

Sala das Sessões - DF, em 06 de março de 2008.


NELSON LÓSSO FILHO