



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

Processo nº 10120.725713/2015-61
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.807 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 20 de fevereiro de 2019
Assunto SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS
Recorrente REFRESCOS BANDEIRANTES INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, sobrestar o julgamento até a decisão de mesma instância no processo administrativo nº 10120.730577/2014-41, divergindo os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Eduardo Morgado Rodrigues, que sobrestavam o julgamento até a decisão definitiva no âmbito administrativo.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Paulo Mateus Ciccone, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Edeli Pereira Bessa (Presidente). Ausente o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, substituído pelo conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE), que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta em face do lançamento.

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão de Impugnação nº **08-37.257 - 4ª Turma da DRJ/FOR**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

" REFRESCOS BANDEIRANTES INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, já qualificada nos autos, teve contra si lavrado quatro autos de infração (fls. 634/660), referentes a fatos apurados no ano de 2010, onde foram formalizadas exigências relativas aos seguintes tributos:

TRIBUTO	CRÉDITO APURADO (R\$)
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	18.308.646,37
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO	6.605.285,05
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	5.299.809,67
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	1.150.616,58
TOTAL	31.364.357,67

Os valores acima incluem multa de 75% e juros SELIC.

A autoridade fiscal afirmou, no relatório de fls. 625/633, que o contribuinte obteve empréstimo subsidiado, concedido pelo Governo do Estado de Goiás com recursos do Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás - **FOMENTAR**. O empréstimo teve como limite 70% do ICMS devido.

Posteriormente, com o advento da Lei Estadual nº 13.436/1998, abriu-se a possibilidade de quitação antecipada da dívida, com desconto de até 89%, mediante oferta pública em leilão.

O valor correspondente ao desconto deveria ser aplicado na ampliação ou modernização do parque industrial do beneficiário. Ocorre que a Lei Estadual nº 15.518/2006 permitiu que o valor do desconto pudesse ser deduzido dos investimentos feitos desde o início da implantação do projeto inicial da empresa, aprovado pelo programa **FOMENTAR**. Além disso, a mesma lei teria dispensado as empresas de fazer qualquer comprovação perante o Estado acerca da efetiva aplicação dos recursos.

Diante desse quadro, entendeu a autoridade fiscal que o benefício concedido pelo Estado de Goiás não se enquadrava como *subvenção para investimentos*, mas sim como *subvenção para custeio*, a qual, à luz do Regulamento do Imposto de Renda e do Parecer CST nº 112/1978, não poderia ser excluída da base de cálculo dos tributos.

Acerca dos tipos de subvenção, manifestou-se a autoridade lançadora nos seguintes termos:

Existem dois tipos de subvenções de acordo com o RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda-Decreto nº 3.000/99) concedidas pelo poder público: uma é aquela utilizada para custeio, que deve ser

computada na apuração do lucro operacional, e a outra deve ser empregada em investimentos para a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, não sendo computada na apuração do lucro real, desde que apresente alguns requisitos, listados a seguir:

DECRETO Nº 3.000, de 26/03/1999:

Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

I - as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV);

II - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso III);

III - as importâncias levantadas das contas vinculadas a que se refere a legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (Lei nº 8.036, de 1990, art. 29).

(...)

Art. 443. Não serão computadas na determinação do lucro real as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art 38, §2º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII):

I - registradas como reserva de capital que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no art. 545 e seus parágrafos; ou

II - feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

Por meio do Parecer Normativo nº 112/1978 a Receita Federal explicitou os requisitos principais para que um incentivo seja caracterizado como subvenção para investimento:

- recursos oriundos de pessoas jurídicas de direito público;

- possuírem destinação específica para investimentos em implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado;

- sincronismo entre a intenção do subvencionador com a ação do subvencionado;

- o beneficiário da subvenção deve ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico; ser registrada contabilmente em conta de reserva de capital que poderá somente ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social. (fls. 397 e 398)

No caso concreto, segundo entendimento da autoridade fiscal, a subvenção seria para custeio, vide excerto do Relatório Fiscal:

Ocorre no referido benefício fiscal uma desvinculação entre o benefício decorrente do desconto do saldo devedor com a execução da “ampliação e/ou modernização” do parque industrial incentivado. A Lei Estadual nº 15.518, de 05/01/2006, admite a desnecessidade de ampliação e/ou modernização do estabelecimento industrial do beneficiário do desconto, porque, do montante a ser aplicado na ampliação e/ou implantação do empreendimento, poderia ser deduzido o valor dos investimentos feitos desde o início da implantação do projeto inicial da empresa aprovado pelo PRODUIZIR e objeto do empréstimo. Ora, se a subvenção é para investimentos, para expandir ou modernizar, é necessário que algo seja acrescentado à economia local, não estamos falando de passado, e isso não se consegue com projetos já implementados e concluídos anteriormente à concessão do benefício do desconto do saldo devedor. A reutilização do projeto antigo, já empregado para a obtenção do financiamento, é incompatível com o que está disposto no art. 443 do Decreto nº 3.000/99, descaracterizando a subvenção para investimento.

A mesma Lei Estadual nº 15.518/2006 também determina que a incorporação do montante do desconto concedido ao capital social da empresa, junto com o cumprimento das obrigações assumidas nos projetos (anteriormente) aprovados pelo FOMENTAR, a empresa beneficiária fica desonerada de qualquer outra comprovação perante o Estado de Goiás, ou seja, novamente, a “subvenção para investimento” pode ser recebida sem que haja mais a necessidade de ampliação e/ou modernização do parque industrial da empresa favorecida com o desconto obtido sobre o saldo devedor do financiamento.

Os contratos de empréstimos do FOMENTAR indicam ainda que os recursos se destinam a reforço de capital de giro (fls.17 e 40). Os recursos de capital de giro servem para sustentar as operações do dia-a-dia da empresa, ou seja, àquelas destinadas à condução normal dos negócios da empresa. A utilização dos recursos como capital de giro é incompatível com a essência da subvenção para investimento, uma vez que esta somente prevê a aplicação dos recursos em imobilizado para a implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado.

Além da omissão de receitas envolvendo a subvenção, o autuante também apurou indevida compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) e de base de cálculo negativa (CSLL), lastreado no fato de no ano de 2009 o contribuinte não apresentou saldo de prejuízo fiscal apto a ser utilizado em 2010, em função da lavratura do auto de infração controlado pelo processo nº 10120.730577/2014-41.

Cientificado em 13/07/2015 (fl. 663), o impugnante apresentou em 10/08/2015 impugnação (fls. 668/714) onde sustenta a improcedência dos autos de infração com base nos seguintes argumentos:

- a) a fruição do benefício está condicionada à realização dos investimentos previstos no projeto incentivado, ainda que conste dos contratos de empréstimo subsidiados da IMPUGNANTE que os recursos transferidos poderão ser utilizados como capital de giro;*
- b) mesmo que não fosse necessária a realização de nenhum investimento para que a IMPUGNANTE fizesse jus aos empréstimos do FOMENTAR, tal fato seria irrelevante para determinar a natureza do*

benefício correspondente ao desconto obtido na liquidação antecipada da dívida deles decorrente, já que, até então, eles (empréstimos subsidiados) não configuravam, por si sós, nenhuma subvenção financeira, mas, sim, dívidas, porquanto concedidos com o compromisso de restituição, só sendo adequado falar-se em subvenção financeira quando eles passaram a poder ser liquidados com desconto;

c) a concessão de desconto na liquidação antecipada da dívida do FOMENTAR está condicionada à realização de investimentos no montante correspondente ao desconto obtido, daí qualificar-se como subvenção para investimento;

d) o fato de a legislação permitir que o desconto na liquidação antecipada da dívida do FOMENTAR seja concedido como contrapartida à realização de investimentos pretéritos não impede que ele seja considerado subvenção para investimento, já que é pacífico na jurisprudência administrativa o entendimento de que não é necessário para essa classificação (por ausência de previsão legal) qualquer concomitância ou absoluta correspondência temporal entre a percepção dos recursos e sua aplicação;

e) ao contrário do que alega o fiscal autuante, a legislação do Estado de Goiás prevê mecanismos de controle e fiscalização dos investimentos realizados pelos beneficiários do FOMENTAR;

f) mas, ainda que a legislação do Estado de Goiás não exigisse do beneficiário do FOMENTAR a comprovação dos investimentos por ele realizados, tal fato não teria o condão de alterar a natureza do benefício, já que a classificação do benefício como subvenção para investimento apenas depende da existência de obrigação legal da aplicação dos recursos recebidos em investimentos;

g) o valor do desconto obtido pela IMPUGNANTE na liquidação antecipada da dívida com o FOMENTAR foi levado a resultados e, posteriormente, transferido para reserva de lucros de incentivos fiscais, como determina a legislação;

h) a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas glosada nos AUTOS ora impugnados foi efetuada pela IMPUGNANTE em momento anterior à data de lavratura dos AUTOS 2014, razão por que prevalece sobre aquela efetuada posteriormente de ofício pela fiscalização nos referidos AUTOS 2014;

i) a base de cálculo do IRPJ lançado deve ser retificada, uma vez que parte do montante dos prejuízos fiscais glosados nos AUTOS não poderia tê-lo sido, já que não fora compensada de ofício quando da lavratura dos referidos AUTOS 2014;

j) ainda que os AUTOS fossem procedentes, o que se admite apenas para fins de argumentação, seria descabida a cobrança de juros de mora sobre as multas de ofício neles lançadas.

Com esses fundamentos, pugnou pela improcedência dos autos de infração e pelo cancelamento do crédito tributário."

O Acórdão de Impugnação nº **08-37.257 - 4ª Turma da DRJ/FOR** considerou a Impugnação Improcedente, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. APLICAÇÃO DE RECURSOS. DESPESAS DE CUSTEIO. TRIBUTAÇÃO.

Subvenção para investimento é a transferência de recursos destinados à aplicação em bens e direitos visando implantar e expandir empreendimentos econômicos, não sendo reconhecido como tal o incentivo que consiste na liberação de recursos destinados ao custeio da atividade econômica, que ficam sujeitos à incidência do Imposto de Renda.

EXCESSO DE COMPENSAÇÃO COM PREJUÍZO ACUMULADO DOS ANOS ANTERIORES. GLOSA. CABIMENTO.

Na determinação do lucro real e da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, deve o Fisco levar em conta valores que foram reduzidos em função de autuação fiscal havida em período anterior, em substituição às quantias originalmente apuradas pelo contribuinte.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

No AgRg no REsp 1.335.688-PR, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento das duas turmas que lhe compõem, no sentido de que “é legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário”, referenciando os seguintes precedentes: REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14.09.2009; e REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 02.06.2010.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2010

CSLL. COFINS. PIS/PASEP. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas."

Processo nº 10120.725713/2015-61
Resolução nº **1402-000.807**

S1-C4T2
Fl. 1.032

Do Recurso Voluntário

A recorrente, inconformada com a decisão a quo, interpôs recurso voluntário, no qual apresenta, em síntese, os argumentos anteriormente expendidos, rebate as conclusões da decisão recorrida e requer o provimento do seu pedido.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O Recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, portanto dele conheço.

Preliminar

Contata-se que os processos nº 10120.730577/2014-41, 10120.725713/2015-61 e 10120.724459/2016-65 tratam da exigência de crédito do mesmo sujeito passivo respectivamente aos anos-calendário 2009, 2010 e 2011.

Observa-se que há uma relação de conexão entre os processos 10120.730577/2014-41 (2009), 10120.725713/2015-61 (2010) e 10120.724459/2016-65 (2011) que tratam da exigência de crédito tributário do contribuinte fundamentado em fato idêntico, ou seja, da natureza do incentivo do Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás - FOMENTAR.

Verifica-se que na exigência de crédito tributário realizada no processo nº 10120.730577/2014-41 (2009), a fiscalização considerou para fins de quantificação da respectiva base tributável de IRPJ e CSLL os mesmos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL que a Recorrente já tinha utilizado para compensar o IRPJ e a CSLL por ela apurados no período-base de 2010.

Em razão disso, quando da lavratura do auto de infração no processo nº 10120.725713/2015-61 (2010), a fiscalização glosou as compensações feitas pela Recorrente no período-base de 2010, por entender que nenhum saldo de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL existente em 31.12.2009 teria remanescido para compensação posterior.

Logo, nota-se que também há uma relação de decorrência entre os processos nº 10120.730577/2014-41 (2009) e 10120.725713/2015-61 (2010).

Em consulta ao sistema e-processo, verifica-se que processo nº 10120.730577/2014-41 (2009) encontra-se distribuído na atividade "**Para Relatar**" ao Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, 2ª Turma - 4ª Câmara - 1ª Seção.

Processo nº 10120.725713/2015-61
Resolução nº **1402-000.807**

S1-C4T2
Fl. 1.034

Tendo em vista as referidas relações de dependência e decorrência, propõe-se o sobrestamento do processo nº 10120.725713/2015-61 (2010), devendo-se aguardar a decisão de mesma instância no lançamento de ofício consubstanciado no processo nº 10120.730577/2014-41 (2009) para se promover o julgamento da causa referente à natureza jurídica da subvenção recebida do poder público e quantificação do saldo de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de sobrestar o julgamento até a decisão de mesma instância no processo administrativo nº 10120.730577/2014-41.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias