



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

**Processo nº** 10183.725414/2013-21  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1302-000.708 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 22 de janeiro de 2019  
**Assunto** DILIGÊNCIA. INCENTIVO FISCAL. SUBVENÇÃO. LC 160/2017.  
CONTAS DE RESERVA  
**Recorrente** BIMETAL INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Carmen Ferreira Saraiva (Suplente Convocada), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente)

### **Relatório**

Trata-se de retorno de diligência (Resolução nº 1302-000.493, de 18/05/2017), determinada por esta Turma, previamente ao julgamento do Recurso Voluntário interposto face ao Acórdão nº 03-63.871, de 29 de setembro de 2014, da 2ª Turma da DRJ de Brasília DF que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação da Recorrente, registrando-se a seguinte Ementa:

ASSINTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ  
Ano-calendário: 2009 DESPESAS FINANCEIRAS DE EMPRÉSTIMO  
REPASSADO. INDEDUTIBILIDADE.

O custo financeiro de empréstimos repassados em conta corrente para outras empresas do mesmo Grupo econômico, não pode ser apropriado pela repassante, por não se enquadrar no conceito de necessidade, violando os pressupostos da normalidade e da usualidade das despesas.

#### SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS. PROGRAMA PRODEIC. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Os valores contabilizados a título de crédito presumido de ICMS no âmbito do Programa PRODEIC que não possuam vinculação com a aplicação específica dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico não se caracterizam como subvenção para investimentos, devendo ser computados na determinação do lucro real. Os recursos fornecidos às pessoas jurídicas pela Administração Pública, quando não atrelados ao investimento na implantação ou expansão do empreendimento projetado, constituem estímulo fiscal que se reveste das características próprias das subvenções para custeio, não se confundindo com as subvenções para investimento, e devem ser computados no lucro operacional das pessoas jurídicas, sujeitando-se, portanto, à incidência do imposto sobre a renda.

#### LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica refletiu na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

Em relação aos empréstimos concedidos pela recorrente às suas coligadas e controladas, a fiscalização, com base na escrituração contábil digital da recorrente (fls. 662/1371), registrou as seguintes conclusões (Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário de IRPJ e CSLL, fls. 1372/1399):

- a) a recorrente obtinha empréstimos perante instituições financeiras (capital de giro, cheque especial PJ, conta garantida etc.), com o objetivo de emprestar para suas empresas coligadas e controladas;
- b) a recorrente pagava os encargos financeiros cobrados pelas IF sobre os empréstimos (valor médio dos juros pagos: R\$1.903.742,21);
- c) não eram cobrados juros das coligadas e controladas;
- d) os empréstimos para as coligadas e controladas eram concedidos pela recorrente em valores superiores àqueles obtidos perante instituições financeiras (valores médios):
  - i. empréstimos obtidos em Instituições Financeiras (IF): R\$4.353.956.529,50
  - ii. empréstimos concedidos às empresas ligadas: R\$5.595.290.574,81
- e) a fiscalização concluiu que as despesas de empréstimos obtidos perante IF não eram necessárias. Pois, os respectivos recursos não eram aplicados na manutenção da fonte produtora de renda da recorrente, eram emprestados às suas empresas coligadas e controladas. Registrou, ainda, que os valores emprestados pela recorrente às empresas ligadas eram muito superiores aos valores obtidos de IF. Salientou que, se emprestava às suas empresas ligadas valores superiores aos captados no mercado, não eram necessárias as despesas de juros de empréstimos de IF.

Por esses motivos, a fiscalização considerou indedutíveis tais despesas de juros e recompôs a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, adicionando os respectivos valores.

Além da exigência de IRPJ e CSLL, a fiscalização lavrou autos de infração específico para a cobrança de IOF sobre os empréstimos concedidos pela recorrente a suas empresas coligadas e controladas, a qual está sendo discutida em outro processo administrativo.

A DRJ manteve tal entendimento da DRF.

A Recorrente foi intimada do Acórdão recorrido, em 08/10/2014 (fl. 1599). Interpôs recurso voluntário, em 06/11/2014 (fls. 1601/1655).

A sustentou que, juntamente com suas empresas coligadas e controladas, formariam um grupo econômico, nos quais seria comum a utilização de repasses às empresas integrantes para a consecução de seu objeto.

Afirma que, não havia empréstimo (mútuo), mas contrato conta corrente. Pois, era a recorrente quem dava os comandos em relação à aplicação dos recursos. Caso fosse empréstimo, os mutuários teriam livre escolha para a utilização dos recursos.

Salienta que, eram necessários os empréstimos de IF para que suas coligadas e controladas pudessem produzir e comercializar seus produtos. Em seu entendimento, os juros de empréstimos de IF deveriam ser considerados despesas dedutíveis.

O **segundo ponto**, diz respeito a valores relativos ao Programa de Desenvolvimento Industrial e Comercial de Mato Grosso (**PRODEIC**), sobre o qual a Recorrente sustenta que constituiriam subvenção para investimento. Sendo assim, poderiam ser apropriadas na apuração do lucro real como despesas dedutíveis.

A fiscalização registrou que os valores de subvenção haviam sido empregados no fluxo financeiro da empresa. Concluiu que não haveria aplicação, especificamente, em implantação, expansão, modernização ou diversificação de empreendimento econômico.

A Recorrente, por sua vez, alegou que a contrapartida consistiu, exatamente, na: (a) instalação de Parque Industrial para fabricação de silos, secadores, transportadores, armazéns metálicos, tubos para fases, telhas galvanizadas, tubos industriais, etc.; e (b) geração de 300 empregos diretos e 200 empregos indiretos.

Nesse ponto, portanto, esta Turma verificou que havia a necessidade de a recorrente comprovar o valor de seu investimento - valor do ativo fixo, tendo em vista que, o Acórdão da DRJ reconheceu que teria havido efetivo investimento. Sendo assim, caberia a comprovação do respectivo valor.

Dessa forma, o julgamento do Recurso Voluntário foi convertido em diligência, retornando-se os autos à DRF, para que:

a) a recorrente fosse intimada a comprovar o valor de seu investimento - valor do ativo fixo;

b) após, a DRF deveria indicar se o valor da subvenção seria maior ou menor que o valor do investimento; e c) em sequência, deveria ser intimada a recorrente para que se manifestar.

A diligência foi regularmente cumprida. A DRF juntou Relatório de Diligência Fiscal (fls. 1671/1676) concluindo que a Recorrente não teria comprovado a realização do investimento pactuado nos termos da cláusula segunda do Termo de Acordo firmado com o Estado de Mato Grosso, em 05/11/2007. Registrou, assim, que teria ficado prejudicada a verificação se o valor da subvenção seria maior ou menor que o valor do investimento.

A Recorrente manifestou-se sobre o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 1682/1689). Para demonstrar que realizou investimento, ressaltou informações já apresentadas em sua Impugnação e no Recurso Voluntário, com base nas quais afirma que realizou investimento no valor de R\$22.672.027,43, constituído em ampliação, modernização e efetivação de seu Parque Industrial. Registra que esse capital adveio do Programa Fiscal - PRODEIC que teria proporcionado a desoneração da Recorrente, via crédito presumido. Para demonstrar assertividade de suas afirmações, indica as notas fiscais e documentos contábeis juntados aos autos no decorrer da fiscalização.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

Por ocasião da designação da referida diligência, verificou-se que o recurso voluntário era tempestivo e que a recorrente estava regularmente representada. O recurso foi conhecido.

Observa-se que há dois pontos específicos a serem apreciados: *a)* a conclusão da DRJ quanto à indedutibilidade de despesas financeiras; e *b)* a não caracterização de subvenção para investimento, relativa ao programa de incentivo fiscal PRODEIC.

Previamente ao exame do primeiro ponto (despesas financeiras), verifico que há a necessidade de se colher informação essencial para a análise do segundo ponto (incentivos fiscais do PRODEIC). Assim, posso diretamente ao segundo ponto.

### **Benefícios Fiscais. PRODEIC**

Com relação às conclusões do acórdão recorrido de que não teria havido investimento, mediante a aplicação da subvenção advinda do Programa de Desenvolvimento Industrial e Comercial de Mato Grosso (PRODEIC), verifica-se que a questão pode ser resolvida com base nas normas instituídas pela **Lei Complementar nº 160 de 07/08/2017**, sobre convênio que permite aos Estados e ao Distrito Federal deliberar sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e a reinstituição das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais.

No caso, verifica-se que o **Convênio ICMS nº 190, publicado em 18/12/2017**, incluiu a adesão do Estado de Mato Grosso, no que diz respeito aos referidos benefícios fiscais do PRODEIC.

Em consulta ao *site* da Secretaria de Estado da Fazenda do Mato Grosso (SEFAZ MT), <http://www5.sefaz.mt.gov.br/-/9433106-incentivos-fiscais>, observa-se que a **Recorrente está indicada** na Linha 37 da Relação Preliminar dos Contribuintes e Enquadrados no Programa de Desenvolvimento Industrial e Comercial do Mato Grosso (PRODEIC).

O Estado de Mato Grosso, em atendimento a Lei Complementar nº 160/2017 e ao Convênio ICMS 190/2017 que convalida e permite a reinstituição de benefícios e incentivos fiscais concedidos pelos Estados, por meio de atos normativos, sem a devida autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), a Secretaria de Fazenda (Sefaz) **disponibilizou para consulta pública** a lista das empresas que receberam incentivos fiscais:

Objetivou-se oportunizar que as empresas beneficiadas por atos concedidos em caráter individual, entre elas a Recorrente, participem de forma transparente, do processo de verificação do inventário. Informa que, sendo assim, os contribuintes poderão solicitar a inclusão de seus dados na listagem preliminar ou indicar possíveis atos que concedam benefícios fiscais e que não estejam na relação publicada.

Para sugerir a inclusão de dados na lista é preciso requerer, por meio de formulário, a alteração. O requerimento deverá ser encaminhado pelo Sistema Integrado de Protocolização e Fluxo de Documentos Eletrônicos (E-process), até o dia 25 de junho.

Todos os procedimentos a serem observados no processo e verificação da lista constam na Portaria nº 093, publicada no DOE desta terça-feira (19).

(...)

#### **Relação preliminar - Programa de Desenvolvimento Industrial e Comercial de Mato Grosso (...)**

Nesse contexto, vale destacar que a LC nº 160/2017, nos termos de seu art. 9º, incluiu nas disposições do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 os §§ 4º e 5º, que os incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS **são considerados subvenções para investimento**, devendo tal previsão ser aplicada, inclusive, aos processos administrativos e judiciais em curso.

Observa-se, portanto, o caráter interpretativo do art. 9º da LC nº 160/2017, pois esse dispositivo considerou como subvenções para investimento, todo e qualquer benefício fiscal de ICMS concedido pelos Estados, nos termos da constituição federal, para todos os fins, inclusive tributário. Dessa forma, entendo que é devida a aplicação retroativa dos seus efeitos, por força do art. 106, I, do CTN.

Ainda assim, verifica-se que **para ser devida a exclusão das subvenções de investimento na apuração do lucro real, é necessário que estejam registradas como reserva de incentivos fiscais e sejam utilizadas somente para: (i) absorção de prejuízos, após a absorção total das demais reservas de lucros e (ii) para aumento de capital social** (art. 30, incs. I e II, da Lei nº 12.973/2014).

Analisando-se as escritas contábeis da recorrente, relativas a essa matéria, verifica-se que houve a juntada dos seguintes documentos:

- a) fls. 47 e 48 – Razão da Conta nº 4111501 – Receitas de Subvenções do PRODEIC – apresenta valores a crédito referentes a receitas de: subvenções de ICMS incentivado;

compensação de ICMS a recuperar; transferência de saldos das entradas; compensação de ICMS crédito entradas;

b) fls. 49/651 – Razão da Conta nº 2130313 – ICMS a recolher (FILIAL) – apresenta valores a crédito referentes a valor ICMS de clientes (valores a recolher e valores sobre vendas), como NEC Brasil S.A., Metal Alfa Ltda., Nokia Siemens Network, Claro S.A., ZopOne Engenharia, Tim Celular S.A., Tim Nordeste S.A., Vivo S.A., Enecol Mat. Elet. Etc.

Nota-se que, tais escritas contábeis permitem verificar os valores das subvenções em questão (agora consideradas subvenções para investimento). Portanto, por meio delas seria possível chegar-se ao valor a ser excluído na apuração do lucro real.

Todavia, não há nos autos evidências de que as subvenções tenham sido mantidas registradas como reserva de incentivos fiscais e que só foram utilizadas na (i) absorção de prejuízos, após a absorção total das demais reservas de lucros e (ii) para aumento de capital social (art. 30, incs. I e II, da Lei nº 12.973/2014).

Nesse sentido, ainda não há como se concluir a respeito da pretensão da recorrente, neste ponto.

Assim, voto por converter novamente o julgamento em diligência para determinar que os autos sejam devolvidos à origem para que a DRF proceda à intimação da recorrente para que comprove nos autos, por meio de documentos hábeis e idôneos, no prazo de 15 dias, o atendimento às referidas disposições do art. 30, incs. I e II, da Lei nº 12.973/2014, redação dada pelo art. 9º da LC nº 160/2017.

O primeiro ponto do recurso voluntário, específico sobre despesas financeiras decorrentes de contratos de mútuos entre empresas ligadas, deverá ser apreciado após o retorno da diligência.

(documento assinado)

Rogério Aparecido Gil