



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

Processo nº 10218.720646/2014-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.005 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2017
Matéria IRPJ - INCENTIVOS FISCAIS ICMS
Recorrente SIDEURGICA NORTE BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

INCENTIVOS FISCAIS ICMS. COMPROVAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Demonstrado que o recorrente ofereceu os valores dos créditos de ICMS à tributação, insubsiste a acusação fiscal de não oferecimento à tributação dos benefícios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. A Conselheira Livia De Carli Germano acompanhou o voto pelas conclusões. O Conselheiro José Roberto Adelino da Silva declarou-se impedido.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Guilherme Adolfo Dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa. O Conselheiro José Roberto Adelino da Silva declarou-se impedido.

Relatório

Iniciemos com a transcrição do relatório da decisão de Piso.

I – DOS ATOS ADMINISTRATIVOS – fls. 02 a 34

Foram lavrados os autos de infração para exigência do IRJP e CSLL, referentes aos anos-calendário de 2010, no total de R\$ 26.694.156,16, sob o fundamento de resultados escriturados e não declarados referentes a crédito presumido de tributo estadual não considerado no cálculo da correspondente dedução da receita bruta.

O Termo de Verificação Fiscal, depois de apresentar histórico dos procedimentos fiscais, registra que:

*“20. Em análise à Escrituração Contábil Digital (ECD) transmitida pelo sujeito passivo no curso da corrente ação fiscal e, em obediência ao Decreto nº 6.022, de 2007, foi constatado que **houve falha na apuração da dedução declarada por meio da Linha 11. (-) ICMS da Ficha 06A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral da DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICOS FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA (DIPJ): R\$ 69.754.554,43, na forma do que se passa a explicitar.***

21. Diga-se de passagem, o valor mencionado consta tanto na declaração transmitida antes do início da ação fiscal como naquela apresentada à autoridade que presidiu a ação fiscal em virtude da recuperação da espontaneidade da fiscalizada.

*22. Por oportuno, esclarece-se que, por meio da Resolução nº 001/2010 (segue documento anexo) da COMISSÃO DA POLÍTICA DE INCENTIVOS AO DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ, **foi concedido benefício fiscal conhecido como crédito presumido de ICMS para o contribuinte**, o qual foi calculado sobre o débito fiscal do tributo. O artigo 3º da referida Resolução disciplina a forma como será calculado o referido crédito, conforme abaixo:*

(...)

23. Em cumprimento a obrigação acessória estabelecida pela referida resolução estadual, consta no plano contábil da fiscalizada as contas de nsº 341100 – “Crédito presumidos de ICMS Dec. 2.738” e 323110 - “Crédito presumidos de ICMS Dec. 2.738”.

24. Ao se observar o comportamento dessas contas, constata-se que a cada venda contemplada pelo benefício fiscal era lançamento a crédito na conta 323110 com contrapartida na conta do passivo de nº 213000 – “ICMS a Recolher”, o que reduzia o valor da dívida do sujeito passivo com o ente estadual por força do benefício citado.

25. Em seguida, ao fim de cada mês, era feito novo lançamento com o intuito de transferir o montante apurado de crédito presumido no período para a conta 341100, isto é debitava-se a conta de registro das operações (323110) com contrapartida na conta de apuração (341100). Note-se que todo procedimento relatado até então está em perfeita consonância com as exigências do fisco federal.

26. Ocorre, contudo, que, por ocasião do encerramento do ano calendário, o saldo final da conta 341100:R\$ 60.144.004,01, o qual apura **o montante integral do benefício concedido pelo fisco estadual** foi transferido diretamente para a conta 244000 – “Lucros e Prejuízos Acumulados”, ou seja, **não transitou pelo resultado do exercício**.

27. Paralelamente, por meio da conta registrada sob o nº 323100 – “ICMS sobre Vendas” foram registradas todas as operações realizadas pela fiscalizada que constituíram base de cálculo do IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS). Registre-se que, ao final do período foi transferido ao resultado do exercício um montante de R\$ 69.754.554,43, ou seja, a soma dos débitos do tributo estadual, o que obviamente reduziu a base de cálculo do IRPJ e a da CSLL.

28. Em resumo, **o sujeito passivo ao apurar seu resultado operacional levou em conta os débitos de ICMS, mas não os correspondentes créditos presumidos**.

29. Ainda, o comportamento da conta de nº 213000 – “ICMS a Recolher” corroborou o que já foi explicitado no item anterior, i.e, o real dispêndio com o tributo estadual (calculado da seguinte forma: saldo final da conta + total de baixas, pagamentos, compensações, etc - saldo inicial da conta) é compatível com a diferença entre os débitos com o ICMS e o crédito presumido.

30. Simplificando-se, a questão resume-se a integração ou não do montante apurado como crédito presumido do ICMS no cálculo da dedução da receita bruta e por consequência na receita operacional líquida. Em outras palavras, se o valor do benefício fiscal estadual deve ou não ser subtraído dos débitos com o imposto estadual a fim de se calcular o resultado operacional.

31. Sobre o tema, trazemos ao debate a inteligência do Acórdão DRJ Nº 16- 59047 de 2014 da DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO DE SÃO PAULO:
(...)

32. Perceba-se que o crédito presumido de ICMS deve sim ser considerado no cálculo da dedução da receita bruta. Entretanto, quando o benefício for vinculado a aquisição de bens e direitos referentes a implantação ou expansão de empreendimento econômico projetado, o valor deste investimento pode ser excluído por meio do LALUR e da Linha 57. (-) Doações e Subvenções para Investimento da Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real – PJ em Geral da DIPJ.

33. Contudo, o benefício em questão não está vinculado a nenhum projeto de implantação ou investimento. Tampouco a suposta exclusão foi apurada no livro fiscal (LALUR) ou na declaração pertinente (DIPJ).

34. Dessa forma, **o sujeito passivo deduziu** ao calcular sua receita operacional líquida e por consequência seu resultado operacional **um montante de R\$ 69.754.554,43**, quando somente poderia informar R\$ 9.610.550,42 na referente linha da DIPJ.

35. Tal conduta configura **omissão no cálculo do resultado operacional no valor de R\$ 60.144.004,01**.” A fiscalização informa ainda que foi realizada de ofício a compensação de prejuízo fiscal/base de cálculo negativa de períodos anteriores, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal.

Esclarece que a fiscalizada goza de benefício fiscal de isenção de IRPJ em montante calculado por meio do lucro da exploração de fabricação e venda de aço. No entanto, complementa que não há possibilidade de recomposição do lucro da exploração por falta de amparo legal. Entretanto, continua, como houve diferença entre o benefício calculado R\$ 11.297.321,55 e o utilizado (na verdade R\$ 10.387.284,48, pois o valor do imposto de renda a pagar somente pode ser negativo por excesso de valores efetivamente recolhidos), coube à autoridade deduzir o valor possível: R\$ 910.037,07.

II – DA DEFESA - fls. 9.580 a 9.592,

Em sua peça de defesa, a interessada, depois de tecer considerações sobre a tempestividade e os fatos que originaram a autuação, afirma que, diversamente do sustentado no Demonstrativo de Apuração, comprovou documentalmente na Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica que efetuou o lançamento contábil do crédito presumido do ICMS, objeto do incentivo, complementando:

“9. Em sua apuração, o auditor fiscal autuou a Impugnante por não ter descontado, na “linha”, da ficha 6 A, da DIPJ – que se refere ao lançamento contábil dos valores de ICMS – a quantia relacionada às atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica e que foi objeto de benefício pelo regime de tratamento tributário diferenciado concedido pelo Governo do Estado do Pará, no valor total de R\$ 60.144.004,01.

10. Ocorre que a referida quantia, que não foi deduzida pela impugnante na “linha 11” de sua DIPJ (DOC. 05), foi efetivamente deduzida na “linha 17” da mesma ficha 6 A, quando a Impugnante deixou de acrescentar o referido valor em seus custos de produção dos bens e serviços vendidos (Linha 17), senão veja-se:

Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral

Discriminação Valor

01.Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	41.568.535,55
02.Receita de Vendas de Mercadorias e Prod.a Coml.Export.c/Fim Espec.Export.	0,00
03.Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	577.904.282,64
04.Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno	0,00
05.Receita de Prestação de Serviços - Mercado Interno	0,00
06.Receita de Prestação de Serviços - Mercado Externo	0,00
07.Receita de Unidades Imobiliárias Vendidas	0,00
08.Receita de Locação de Bens Móveis e Imóveis	0,00
09.Receita da Atividade Rural	
10.(-)Vendas Canceladas, Devol. e Descontos Incond.	7.698.295,43
11.(-)ICMS	69.754.554,43
12.(-)Cofins	41.606.013,46
13.(-)PIS/Pasep	9.032.885,01
14.(-)ISS	0,00
15.(-)Demais Imp. e Contr. Incid. s/ Vendas e Serviços	0,00
16.RECEITA LÍQUIDA DAS ATIVIDADES	491.381.069,86
17.(-)Custo dos Bens e Serviços Vendidos	343.775.000,08

11. De fato, a “Linha 17”, que trata do “Custo dos Bens e Serviços Vendidos”, deveria ter o valor de R\$ 414.884.057,95, conforme registros no SPED contábil e Balanço (DOC. 08), e conforme detalhado do quadro abaixo:

Conta Contábil	Descrição Conta	Saldo em 31.12.2010
341000	Custo dos Produtos Vendidos	414.884.057,95
341100	Cred Presumido ICMS Dec. 2.738	-60.144.004,01
341200	(-) Faturados em Transito - CPV	-5.799.954,42
463007	Diferença de Inventário	-11.039.667,17
325000	Ajuste a valor presente de clientes	5.017.248,38
	Outras contas contábeis	857.319,35
Valor informado na linha 17 - Ficha 6A - DIPJ 2011-2010		343.775.000,08

Fonte: Balancete contábil 2010

12. Portanto, a partir de uma rápida análise no Balancete contábil de 2010, bem assim do SPED Contábil da Impugnante, constata-se que não houve qualquer irregularidade, e que, ao invés de contabilizar uma dedução de ICMS (no valor de R\$ 60.144.004,01) na “linha 11”, acima reproduzida, a impugnante contabilizou a redução na “linha 17”, como demonstrado.

13. Nesse sentido, quer o valor do crédito presumido de ICMS (R\$ 60.144.004,01, tenha sido debitado na linha 17 da ficha 6 A, como ocorrido, ou na linha 11 da mesma ficha, como entendido pelo fiscal, **de qualquer modo seria deduzido de suas receitas, como de fato foi, não tendo impacto algum no cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica.**

14. Portanto, ao contrário do que aduzido pelo auditor fiscal, o crédito presumido do ICMS **foi sim considerado** no cálculo da dedução da receita bruta. Apenas isso se deu na linha 17, e não na linha 11, conforme demonstrado.

15. Não há, pois, que se falar em “RESULTADOS ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS”, como fundamento o auditor fiscal.

16. Ademais disso e, sobretudo, é de se reforçar que, em nenhum momento houve prejuízo ao fisco, uma vez que todo o valor do ICMS decorrente do Incentivo Fiscal (R\$60.144.004,01) foi submetido à tributação pelo IRPJ e CSLL, mesmo quando nem precisaria sê-lo, uma vez que já é pacífico o entendimento de que não incidem IRPJ ou CSLL sobre os Incentivos Fiscais caracterizados como Subvenções para Investimento.

17. Sobre essa questão, o valor do IRPJ foi pago mediante compensação integral com o Incentivo do Lucro da exploração, consoante se mostra por meio dos documentos anexos. Já a CSLL sobre a base de cálculo ora apurada foi devidamente recolhida, conforme se demonstra através dos comprovantes de arrecada anexos (DOC. 09).”

No tópico IV a interessada defende a não tributação do incentivo fiscal de ICMS como subvenção para investimento, assinalando que o incentivo por ela recebido enquadra-se com subvenção para investimento, em que pese ter oferecido à tributação todo o montante a ele relativo.

Ao final protesta pela produção de provas, inclusive a pericial. Para tanto, indica assistente técnico.

III – DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Mediante a Resolução 1.908, de 30 de abril de 2015, o julgamento foi convertido em diligência para que a fiscalização examinasse os registros contábeis da impugnante notadamente no que diz respeito à composição dos seus custos, com o objetivo de se verificar a efetiva dedução do valor indicado, bem como se houve o recolhimento do IRPJ e da CSLL.

Em atendimento à citada Resolução, a fiscalização intimou a empresa para prestar esclarecimentos. Depois de analisar o entendimento apresentado em resposta à intimação, a fiscalização concluiu que a) foi deduzido do Lucro Líquido o valor de R\$ 69.754.554,43 (encargo de ICMS); b) o saldo de R\$ 60.144.004,01 é transferido para a conta 244000 (Lucro e Prejuízo Acumulado) e não para contas de resultado. Ou seja, as contas de ICMS Presumido só envolvem contas do Balanço Patrimonial, que são as contas 21300 (ICMS a Recolher e conta 24400 (Lucro/Prejuízo Acumulado); c) no valor de R\$343.775.000,08, indicado como Custos da Atividade em Geral, não foi utilizado nem o ICMS presumido nem o ICMS sobre vendas; d) Encontramos também como subtração do lucro o valor de R\$ 69.754.554,43 (encargo de ICMS), porém o valor de ICMS presumido (benefício fiscal) não é contabilizado; e) Não é seguro supor que este valor de ICMS Presumido, de grande valor (mais de R\$ 60 milhões), não seja indicado no cálculo do Lucro Líquido Antes da CSLL da DIPJ, LALUR entre outros. No SPED Contábil este mesmo valor tramita apenas nas contas de Balanço Patrimonial e não tramita pelas contas de Estoque, Custo do Produtos Vendidos, Produto Acabado, Matéria Prima e ICMS sobre Vendas.

Em contraposição, a interessada argumenta que:

“A grande questão da autuação fiscal paira no entendimento de que os valores registrados nas contas 341100 e 323110, a título de registro do crédito presumido de ICMS, não foram computados no resultado, visto que tais valores foram transferidos para conta 244000 – Lucro/Prejuízos Acumulados, conta esta pertencente ao grupo de patrimônio líquido. Novamente venho afirmar que os valores registrados a título de crédito presumido de ICMS foram computados no resultado da empresa. Cabe destacar, fato não observado pelos auditores, que o registro de transferência de saldo da conta 341100 – Credito Presumido ICMS para a conta 244000 – Lucro/Prejuízo Acumulado se trata de lançamento de encerramento de exercício conforme podemos observar no próprio SPED Contábil:

Registro I200 - lançamento Contábil

Data do lançamento: 31/12/2010

Número do lançamento contábil: 0100676306

Valor do lançamento: R\$ 60.144.004,01

Tipo de lançamento: E Lançamento de encerramento de contas de resultado

Salvar Fechar

Pesquisar

	Código da conta analítica	Código do centro de custos	Valor da partida	Natureza da partida	localização dos docume
+	0000341100 - Cred Presumid...		R\$ 60.144.004,01	D - Débito	ENCER./ABRIR
-	0000244000 - Lucros/Prejuizo...		R\$ 60.144.004,01	C - Crédito	ENCER./ABRIR

De acordo com as normas de contabilidade, ao final de cada exercício, todos os saldos registrados nas contas de resultado são zerados e transferidos para as contas de Patrimônio Líquido. Dessa forma, para todos os saldos das contas de resultado foi gerado um lançamento contábil a título de encerramento do exercício conforme demonstro com os exemplos abaixo:

Processo nº 10218.720646/2014-29
Acórdão n.º **1401-002.005**

S1-C4T1
Fl. 10.283

Lançamento contábil							
Resumo do lançamento contábil							
	Número do lançamento contábil	Data do lançamento		Valor do lançamento	Tipo de lançamento		
	0100070283	31/12/2010		R\$ 277.901.200,83	E - Lançamento de encerramento de ...		
	0100070286	31/12/2010		R\$ 41.598.535,55	E - Lançamento de encerramento de ...		
	0100070287	31/12/2010		R\$ 1.095.244,53	E - Lançamento de encerramento de ...		
Partidas do Lançamento							
Pesquisar							
	Código da conta contábil	Código do centro de custos	Valor do período	Retorno do período	Localização dos documentos empilhados		
	000011100 - Vendas de Prod...		R\$ 577.961.200,83	D - Débito	ENCER/ABRIR		
	000024400 - Lucros/Prejuí...		R\$ 577.961.200,83	C - Crédito	ENCER/ABRIR		
Lançamento Contábil							
Pesquisar							
Tipo de lançamento							
Resumo do lançamento contábil							
	Número do lançamento contábil	Data do lançamento		Valor do lançamento	Tipo de lançamento		
	0100070283	31/12/2010		R\$ 277.901.200,83	E - Lançamento de encerramento de ...		
	0100070286	31/12/2010		R\$ 41.598.535,55	E - Lançamento de encerramento de ...		
	0100070287	31/12/2010		R\$ 1.095.244,53	E - Lançamento de encerramento de ...		
Partidas do Lançamento							
Pesquisar							
	Término da conta contábil	Código do centro de custos	Valor do período	Retorno do período	Localização dos documentos empilhados		
	000011100 - Vendas de Prod...		R\$ 41.598.535,55	D - Débito	ENCER/ABRIR		
	000024400 - Lucros/Prejuí...		R\$ 41.598.535,55	C - Crédito	ENCER/ABRIR		

Quanto a informação do valor do Crédito Presumido na ficha 6A da DIPJ, mais uma vez informo que o valor foi alocado na linha 17. Segue abaixo composição dos valores mais relevantes informados na linha 17:

Conta Contábil	Descrição Conta	Saldo em 31.12.2010
341000	Custo dos Produtos Vendidos	414.884.057,95
341100	Cred Presumido ICMS Dec. 2.738	-60.144.004,01
341200	(-) Faturados em Transito - CPV	-5.799.954,42
463007	Diferença de Inventário	-11.039.667,17
325000	Ajuste a valor presente de clientes	5.017.248,38
	Outras contas contábeis	857.319,35
Valor informado na linha 17 - Ficha 6A - DIPJ 2011-2010		343.775.000,08

Da análise da impugnação junto com os elementos de autuação a DRJ/BHE emitiu a seguinte decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2010

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. CARACTERÍSTICAS

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 simples aplicação dos recursos decorrentes da subvenção em investimentos não autoriza a sua classificação como subvenção para investimento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

PEDIDO DE PERÍCIA

Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando esta providência revela-se prescindível para instrução e julgamento do processo.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.

As subvenções correntes, para custeio ou operação, devem ser computadas na determinação do lucro operacional, visto que, para fins tributários, elas são consideradas como receitas operacionais.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO DECORRENTE

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento decorrente com os quais compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhes recomenda tratamento diverso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão da Delegacia de Julgamento a empresa apresentou Recurso Voluntário às fls. 9839/9862, na qual aduziu o seguintes argumentos:

- Que possui incentivo fiscal de ICMS concedido pelo Governo do Estado do Pará, conforme Lei nº 6.913/2006, Decreto nº 2.490/2006 e Resolução 001/2006 e que tal incentivo caracteriza subvenção para investimento por terem destinação específica imposta pelo Poder Público e estarem contabilizadas em reserva de capital.

- Apresenta Parecer Normativo CST nº 112/78 que trata do assunto.

- Que a recorrente contabilizou o valor dos créditos presumidos de ICMS concedidos como subvenção para investimento na conta de reserva de capital, do que não foi questionado.

- Apresenta trecho da Lei nº 6.913/2006 do Governo do Pará, no qual em seu art. 1º, § 3º, informa que os incentivos previstos nesta lei consideram-se como subvenção governamental para investimento.

- Que recebeu o incentivo em virtude da instalação de uma usina siderúrgica no Pará. E que a partir da sua instalação e do recebimento destes incentivos aumentou significativamente a quantidade de empregados da empresa.

- Que no período do recebimento deste incentivo realizou a aquisição de bens relativos ao ativo imobilizado em montantes vultosos conforme planilha do imobilizado dos anos de 2006 a 2010 e, por isso, alega que tal crescimento somente foi possível com a utilização dos incentivos de subvenção para investimento por crédito presumido do ICMS.

- Alega que os valores dos incentivos foram oferecidos à tributação conforme se demonstra do relatório do sistema SAP.

39. Inicialmente, é imperioso observar o relatório (**DOC. 20**) retirado do sistema SAP, sistema integrado utilizado pela Recorrente para realização dos registros contábeis, os quais podem ser comprovados com a verificação do registro I355 do SPED ECD 2010 - Retificada, transmitido pela empresa em 17/04/2014, conforme Recibo de Transmissão (**DOC. 21**), sendo este estruturado mês a mês, para todo o ano de 2010, que contém o saldo das contas de resultado antes do encerramento fiscal.

40. Desta análise, constata-se que o somatório dos saldos de tais contas é um valor credor de R\$ 48.810.523,01 e que na composição deste somatório está o saldo da conta 341100 - Crédito Presumido ICMS, que corresponde ao benefício previsto na Resolução Nº 001, de 27/01/2010 do Governo do Estado do Pará, conforme já tratado acima, cujo montante é um valor positivo de R\$ 60.144.004,01.

41. Para a demonstração do alegado acima, anexamos ainda o relatório dos saldos informados no registro I355 do SPED ECD 2010 (**DOC. 22**) e o próprio arquivo TXT do SPED ECF, pelo que certamente demonstrará a confirmação destes valores.

47. Diante de todo exposto, observando o somatório das contas de resultado informadas no registro I355 do SPED ECD, e os valores informados nas fichas 6A, linha 69, 9A, linhas 01 e 06, e 17, linha 01, facilmente compreendemos que o valor credor de R\$ 60.144.004,01, registrado na conta 341100, está compondo o resultado informado no registro I355 do SPED ECD e o Lucro Líquido informado na linha 73, ficha 6A da DIPJ.

48. Desta forma, a partir de uma rápida análise no Balancete contábil de 2010 (**DOC. 13**), bem assim do SPED Contábil da Recorrente, constata-se que não houve qualquer irregularidade, e que, ao invés de contabilizar uma dedução de ICMS no valor de R\$ 60.144.004,01 na "linha 11", acima reproduzida, a impugnante contabilizou a redução na "linha 17", como demonstrado.

- Por fim, requer a realização de perícia para confirmar suas alegações e requer o provimento de seu recurso e a improcedência total da autuação.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, por isso dele tomo conhecimento.

Quanto à solicitação do recorrente de realização de perícia, entendo por desnecessária, visto que a matéria probatória a ser coligida depende apenas da apresentação das provas da forma de utilização do benefício por parte da empresa e não de algum conhecimento técnico específico que necessite de auxílio pericial. Assim, neste ponto, voto por não admitir o pedido de perícia.

Para analisar o presente caso há de se tentar buscar a resposta a uma indagação simples: Os recursos oriundos da renúncia de receita de ICMS estabelecido pela Lei do Governo do Estado do Pará que, em tese, seriam objeto de subvenção para investimento foram efetivamente utilizados pela empresa para a realização de investimento ou foram objeto de gastos de custeio pela empresa?

Tal resposta é imprescindível à nossa análise haja vista que o tratamento tributário a ser conferido a cada tipo de despesa é diverso consoante os seguintes dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda:

Subseção V Subvenções e Recuperações de Custo

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](#)).

Seção IV Subvenções para Investimento e Doações

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.

Neste ponto merece destaque verificar as alegações da empresa em relação ao fato de ter contabilizado os créditos presumidos de ICMS como custo da mercadoria durante o exercício e, no final, ter informado este na linha de dedução da receita bruta e ter realizado a exclusão, nos custos das mercadorias vendidas, da parcela do ICMS que era relativa ao crédito presumido. Tal constatação implicaria, em verdade que a empresa não utilizou indevidamente o benefício já que em vez de contabilizar os créditos como redução do ICMS incidente sobre as vendas, teria contabilizado este valor junto ao custo das mercadorias e, quando do preenchimento da DIPJ, excluiu o valor do CMV e informou na linha de ICMS sobre vendas.

Utilizamos para a verificação as informações constantes das notas explicativas ao balanço emitidas pela empresa de auditoria externa KPMG. Nelas encontramos as seguintes informações que detalham o tratamento do crédito presumido de ICMS e informam como a sua contabilização foi feita conforme acima.

Planilha de fls. 10168/10172

Notas explicativas da DRE do ano de 2009 - Item (j) fls. 10125

Notas explicativas reversão do lançamento em custos - fls. 10123

(j) Impostos sobre faturamento: corresponde a crédito de imposto sobre a circulação de mercadoria e serviços - ICMS, anteriormente apresentado na linha de Impostos sobre faturamento, reclassificado para custos dos produtos vendidos, para fins de melhor apresentação dada sua natureza nos termos do CPC 23.

Com base nestas informações elaboramos exemplos de contabilização dos referidos créditos para empresas normais, empresa com crédito presumido contabilizado da forma normal e com o crédito presumido contabilizado junto ao CMV. Vejamos os exemplos abaixo:

EMPRESA INCENTIVADA	CMV s/créd	CMV c/créd
RB	10.000,00	10.000,00
(-) ICMS s/vendas	- 1.000,00	- 1.000,00
(+) Créd Presumido	500,00	-
RL	9.500,00	9.000,00
(-) CMV	- 8.000,00	- 7.500,00
Lucro	1.500,00	1.500,00

EMPRESA Não Incentivada	DRE
RB	10.000,00
(-) ICMS s/vendas	- 1.000,00
RL	9.000,00
(-) CMV	- 8.000,00
Lucro	1.000,00

Como se por demonstrar dos exemplos acima o efeito quando se considera a contabilização do crédito juntamente ao CMV a apuração do resultado não sofre influência quer seja contabilizado junto ao CMV ou da forma tradicional como redutor do ICMS sobre as vendas.

Para melhor robustecer o entendimento em relação à empresa especificamente, apresentamos um comparativo entre os valores da apuração do resultado informados na DIPJ e o resultado apurado pelas demonstrações financeiras da empresa.

	DIPJ	CONTABIL
receita líquida DIPJ	491.381.069,91	479.117.000,00
custo DIPJ	343.775.000,00	343.775.000,00
lucro bruto	147.606.069,91	135.342.000,00
demais (receitas e despesas)	204.577.414,07	135.342.000,00
lucro líquido	56.971.344,16	48.811.000,00

	DIPJ
LUCRO ANTES DA CSLL DIPJ	54.164,00
CSLL	3.748,00
LUCRO LÍQUIDO	50.416,00
	BALANÇO
LUCRO ANTES DA CSLL BAL.	54.165,00
CSLL ANO	3.748,00
CSLL DIFERIDA	1.606,00
LUCRO LÍQUIDO	48.811,00
DIFERIDO	1.605,00

Como se pode observar, mesmo realizando a contabilização de forma não usual dos créditos presumidos de ICMS, estes não foram utilizados como redução do resultado do exercício, vez que se demonstra que valor do lucro líquido antes da CSLL foi idêntico tanto no balanço da empresa, quanto na DIPJ, embora as informações tenham sido apresentadas de maneira diferente.

Ou seja, mesmo por vias transversas, que podem até ser questionadas tecnicamente, os valores dos créditos presumidos de ICMS não influenciaram no resultado do exercício no ponto em que, sua informação como dedução de vendas foi neutralizada pela exclusão de sua contabilização inusual como custo das mercadorias vendidas.

Assim, tendo em vista que, apesar de toda a dificuldade, conseguimos demonstrar que a peculiar forma de contabilização dos créditos presumidos de ICMS não foi utilizada como redução da apuração do resultado da empresa, não nos resta outra solução que não a de considerar procedente o recurso voluntário quando alega que os créditos presumidos não foram utilizados como redução do resultado do exercício e, assim, improcede a glosa realizada.

De todo o exposto, voto no sentido de dar integral provimento ao recurso voluntário.

Abel Nunes de Oliveira Neto