RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10280.722443/2011-71

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

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10280.722443/2011-71 |
| **Recurso nº** | Voluntário |
| **Resolução nº** | **1302-000.487 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária** |
| **Data** | 11 de abril de 2017 |
| **Assunto** | Saneamento. |
| **Recorrente** | WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORTE LTDA |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Alberto Pinto Souza Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Alberto Pinto Souza Júnior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Ester Marques Lins de Sousa e Gustavo Guimarães da Fonseca.

## RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre recurso voluntário, interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 0126.522 da 1ª Turma da DRJ/BEL, cuja ementa assim dispõe:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
> Ano-calendário: 2007
> SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE

ICMS. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO E SINCRONISMO. DESCARACTERIZAÇÃO.
Os valores correspondentes ao benefício fiscal de redução de ICMS, decorrentes da obtenção de créditos 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 investimento, devendo ser computados na determinação do lucro real.
JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. APLICAÇÃO NO PROCESSO
ADMINISTRATIVO. NÃO VINCULAÇÃO.
São improfícuas as jurisprudências administrativas trazidas pelo sujeito passivo por não constituírem normas complementares do Direito Tributário.
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CSLL
Anocalendário: 2007
SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO E SINCRONISMO. DESCARACTERIZAÇÃO.
Os valores correspondentes ao benefício fiscal de redução de ICMS, decorrentes da obtenção de créditos 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 investimento, devendo ser adicionados à base de cálculo da contribuição.
Inaplicáveis as decisões judiciais citadas eis que somente produzem efeitos interpartes.
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Data do fato gerador: 31/12/2007
BASE DE CÁLCULO. SUBVENÇÕES.
O PIS tem como base de cálculo o valor do faturamento (receita bruta) mensal auferido pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida ou a classificação contábil adotada para suas receitas. As subvenções obtidas do poder público, tais como os créditos presumidos de ICMS, independentemente de sua classificação contábil, são receitas do subvencionado, devendo, portanto, integrar a base de cálculo da contribuição.
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS
Data do fato gerador: 31/12/2007
BASE DE CÁLCULO. SUBVENÇÕES.
A COFINS tem como base de cálculo o valor do faturamento (receita bruta) mensal auferido pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida ou a classificação contábil adotada para suas receitas. As subvenções obtidas do poder público, tais como os créditos presumidos de ICMS, independentemente de sua classificação contábil, são receitas do subvencionado, devendo, portanto, integrar a base de cálculo da contribuição.
Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

A recorrente, cientificada do Acórdão nº 0126.522 em 13/09/2013 (sexta-feira), cf. AR a fls. 615, interpôs, em 14/10/2013, recurso voluntário (doc. a fls. 616 e segs.), no qual alega as seguintes razões de defesa:

a) que, ao analisar a impugnação, a DRF/Belém desconsiderou toda a argumentação e a jurisprudência da CSRF apresentada pela recorrente e julgou improcedente o recurso com base no entendimento firmado na Solução de Divergência Cosit nº 15, de 1 de setembro de 2003;

b) que o entendimento do julgador de primeira instância pode ser sintetizado no seguinte trecho extraído do acórdão, verbis:

> *"Como se vê, não procede a utilização da restituição do ICMS no ano-calendário 2007 como subvenção para investimento eis que desde 2003 e 2004 os projetos já se encontravam com as instalações concluídas, sendo impossível a vinculação dos valores subvencionados a aplicações específicas uma vez que é entendimento dessa Receita Federal do Brasil, ao interpretar o § 2º do art. 38 do D.L. 1.598/77, a necessidade de vinculação dos valores restituídos aos empreendimentos incentivados.";*

c) que o Estado do Amazonas, visando fomentar seu desenvolvimento econômico, editou a Lei n° 1939 que regulamenta a política de incentivos fiscais e extrafiscais nos termos da Constituição do Estado do Amazonas e institui a possibilidade de restituição parcial ou total à empresa beneficiária, do ICMS pago;

d) que, Posteriormente, foi editada a Lei Estadual nº 2390/96, que tomando como premissa o disposto na Lei nº 1939, instituiu regimes especiais de tributação como mecanismos para interiorizar o desenvolvimento e incrementar as atividades industriais;

e) que alguns anos depois foi editada uma terceira lei para tratar do mesmo tema, nº 2826/03;

f) com relação à fábrica de cilindros:

> f.1) que valendo-se do disposto na Lei estadual nº 2390/96, submeteu ao Conselho de Desenvolvimento do Estado do Amazonas – CODAM os seus projetos de ampliação e diversificação (Doc. 03 anexo à impunação) da sua fábrica, aos quais foi concedido, por meio do Decreto nº 20.876 (Doc. 04 anexo à impugnação), publicado em 27/04/2000, o regime especial de tributação de que trata a Lei nº 2390, que autorizou a restituição de 100% do ICMS devido na apuração, a título de crédito presumido, até 2004;
>
> g) que, posteriormente, pautada na previsão legal na Lei nº 2826/03, obteve, por meio do Decreto 24.558 (doc. 05 anexo à impugnação), a aprovação de seu projeto de diversificação, e a concessão do incentivo previsto no art. 13 da referida lei, consubstanciado na restituição de 90,25% do ICMS devido na apuração, a título de crédito estímulo;

g) com relação à fábrica de gases:

> g.1) que apresentou projeto de expansão (doc. 06 anexo à impugnação) e obteve benefício fiscal por meio do Decreto nº 19.432/98 (doc. 07 anexo à impugnação), o qual concedeu 100% de restituição do ICMS

devido na apuração, a título de crédito presumido, até maio de 2004, em virtude do projeto;

g.2) que, a partir de junho de 2004, passou a se beneficiar dos incentivos previstos no art. 13 da Lei nº 2826/03, os quais lhe foram concedidos por meio dos Decretos nº 24.194/04, 24.557/04 e 24.558/04 (todos anexos no doc. 08 da impugnação) e consistem na restituição de 90,25% do ICMS devido na apuração, a título de crédito estímulo;

h) que, em virtude dos benefícios fiscais obtidos, a recorrente fez jus a restituição de parte do ICMS apurado, a título de crédito estímulo, quando da venda dos produtos especificados nos Decretos de concessão;

i) que, especificamente com relação ao ano de 2007, foram apurados os valores de R$ 7.525.202,42, referentes à filial RBA 262 e R$ 1.951.616,97 para a filial RBA 299, conforme discriminado no doc. 09 anexo à impugnação;

j) que esses valores são originalmente contabilizados na conta nº 2.1.3.202301 – ICMS a Recolher – do passivo circulante, foram transferidos para a conta nº 2.4.02.319107 – receita de incentivos fiscais ICMS – Lei 2390, do passivo/reserva de capital, conforme se infere do livro razão anexo (doc. 10 anexo à impugnação);

l) que a autoridade lançadora entendeu que a impugnante não poderia ter realizado a transferência desses valores sem que passassem pela conta de resultado e integrassem o lucro real;

m) que o entendimento do fiscal é que os valores restituídos à impugnante a título de ICMS e reinvestidos no projeto/região deveriam ser considerados como subvenção de custeio, a qual, nos termos do art. 392 do Decreto 3.000/99 devem ser computados na determinação do lucro operacional;

n) que os incentivos concedidos pelo Estado do Amazonas visam promover investimentos na integração, expansão, modernização e consolidação dos setores econômicos do Estado;

o) que a concessão do benefício está condicionada a determinados requisitos a serem atendidos pelas empresas beneficiárias, dentre eles, a apresentação de projeto técnico e de viabilidade econômica do empreendimento, aprovação das autoridades ambientais e do CODAM, além de laudo técnico de inspeção para comprovar a aplicação dos recursos;

p) que não há como considerar que a renúncia fiscal promovida pelo Estado do Amazonas seja para recuperar custos de sua atividade operacional;

q) que a Lei nº 1939/89 estabelece como critério para a concessão do benefício a presença do "fundamental interesse" ao desenvolvimento do Estado;

r) que não merece subsistir o argumento utilizado pelo Fiscal lançador no sentido de que não existiria correspondência e vinculação entre a percepção do benefício e a aplicação dos recursos, pois basta que os recursos sejam registrados como "reserva de capital";

s) que pouco importa se os valores discutidos referem-se a restituição ocorrida no ano de 2007, após a finalização do projeto, se todo e qualquer valor recebido como contraprestação tem natureza precípua de investimento;

t) que a transferência entre as rubricas contábeis realizada pela impugnante visa atender o disposto no §2º do art.38 do DL nº 1598/77;

u) que a Câmara Superior de Recursos Fiscais teve a oportunidade de analisar recurso que tratava da mesma matéria, culminando no entendimento que se coaduna com as razões apresentadas pela ora impugnante.

Na Sessão de Julgamento de 10 de dezembro de 2015, esta Turma converteu o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 1302000.383, se não vejamos a parte final do voto condutor da Resolução, *in verbis*:

> "Assim, como não há elementos nos autos para se cotejar o investimento realizado pelo contribuinte com o total das subvenções recebidas até o ano de 2007, proponho que o julgamento seja convertido em diligência para que:
>
> a) a recorrente demonstre, com os documentos de que ainda disponha, o valor do investimento realizado em ativo fixo e das subvenções recebidas até 2007 nos programas de incentivo fiscal objeto da autuação em tela; e
>
> b) que a DRF/Fortaleza analise e se manifeste sobre a resposta da recorrente, dando-lhe ciência do relatório final de diligência e concedendo-lhe prazo para falar nos autos."

Conforme AR a fls. 708, a recorrente foi cientificada do Termo de Início de Diligência Fiscal (doc. a fls. 706) em 02/03/2016, pelo qual a recorrente foi intimada a apresentar a demonstração solicitada na Resolução. Posteriormente, a DRF/Belém intimou novamente a recorrente por meio do Termo de Intimação nº

Em resposta ao Termo de Intimação nº 01, a recorrente apresentou a seguinte resposta:

> "No que tange à demonstração do investimento em aquisição de bens para o ativo fixo, a Requerente requer a juntada das planilhas anexas (DOC. 03) e (DOC. 04), que demonstram minuciosamente todos os bens adquiridos para esta destinação a partir do ano de 2003 para as referidas filiais, bem como as respectivas Declarações de Importação e notas fiscais comprobatórias (DOC. 05).
>
> Por fim, a Recorrente esclarece que, em virtude do tempo decorrido alguns documentos ainda não foram localizados sendo certo que serão juntados aos autos tão logo sejam identificados, em absoluto prestígio à verdade material.".

A fls. 874 e segs., consta o Relatório de Diligência Fiscal, no qual a DRF/Belém assim concluiu após análisar os documentos apresentados pela recorrente:

> "6. O documento apresentado como Documento 01, fls 722 a 736, denominado como valores recebidos a título de subvenção - filial 262, são cópias de apuração do ICMS que não identificamos os períodos a que se referem. Verificamos que essas demonstrações são do estabelecimento que recebe Inscrição Estadual 06.300.127-6 - Projeto de expansão e diversificação, onde há uma correlação de 90,25% do ICMS restituível em relação ao ICMS apurado. Excetuando essa correlação, não encontramos correspondência com os valores que compõe o processo em litígio.
>
> 7. Os documentos apresentados como Documento 2, fls 737 a 757, denominado como valores recebidos a título de subvenção - filial 299, de igual modo, são cópias de apuração do ICMS nas quais também não conseguimos identificar os períodos a que se referem. Esses documentos contém duas apurações do estabelecimento cuja inscrição estadual é 04.194.619-7 e mais 8 (oito) apurações do estabelecimento a que nos referimos no parágrafo anterior, e não são repetições daquelas. Nestas apurações não há uma correção fixa entre do ICMS restituível em relação ao ICMS apurado.
>
> 8. O documento 3 apresenta uma planilha produzida pela diligenciada relacionando aquisições ativo fixo a partir de 2003 - filial 262, cujas informações vão até o ano de 2008, fls. 758 a 797, conforme totalizamos a seguir.
>
> (...)
>
> 9. De modo semelhante, o documento 4 apresenta uma planilha relacionando aquisições ativo fixo a partir do ano de 2003 - filial 299, cujos valores vão até o ano de 2016, fls 798 a 813.
>
> (...)
>
> 10. Por fim, o documento 5 contém três Declarações de Importação - DI, e respectivas notas fiscais - NF e Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletronica - DANFE.
>
> 11. A DI 09/0818879-4 registrada em 29/06/2009 e NF de entradas 2012, 2813, 2814 e 2815, todas emitidas em 28/07/2009 estao as fls. 815 a 857.
>
> 12. A Dl 09/1518806-0 registrada em 03/11 /2009 e a DANFE n° 8 estão as fls. 863 a 871.
>
> 13. Por derradeiro, a DI 10/1782895-5 registrada em 08/10/2010 e a DANFE 3998 emitida em 05/11/2010 estão as fls. 858 a 862.

IV - CONCLUSÃO

14. Na conversão do julgamento transformado nesta diligencia, a decisão da 3ª Camara/2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais determinou que "a recorrente demonstre, com os documentos de que ainda disponha, o valor do investimento realizado em ativo fixo e das subvenções recebidas ate 2007 nos programas de incentivo fiscal objeto da autuação em tela".

15. Da análise da documentação apresentada, não foi possível identificar os períodos a que as apurações do ICMS se referem, documentos 1 e 2. Mesmo que se considere o ano de 2003 como sendo os meses das apurações apresentadas, os valores não correspondem, ao montante do ano de 2003 resumido no parágrafo 8 deste relatório. Por outro lado, somente as apurações e planilha não comprovam o investimento em ativo fixo realizado sem documentos de suporte.

16. Os documentos 3 e 4 são planilhas elaboradas pela empresa, não sendo apresentados nenhum documento de suporte.

17. No tocante ao documento 5, as DI, NF e DANFE se referem aos anos de 2009 e 2010, portanto posterior ao período definido pelo CARF, que foi até 2007. Dessa forma, não se prestam a trazer elementos de elucidação para o ano em litígio, 2007.

18. Diante de tudo o que foi exposto, salvo melhor juízo, entendo que as provas carreadas aos autos não esclarecem os investimentos em ativo fixo ate o ano de 2007.".

Conforme registro no Termo de Intimação Fiscal nº 2 a fls. 873, a recorrente foi cientificada do Relatório de Diligência Fiscal em 17/06/2016, sendo-lhe concedida prazo de 5 dias para se pronunciar sobre o Relatório de Diligência Fiscal.

A DRF/Belém encaminhou os autos a este Colegiado em 27/06/2016, conforme despacho a fls. 880.

É o relatório.

.

**VOTO**

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior - Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes para tal, razão pela qual dele conheço.

Preliminarmente, sustento que não é razoável a concessão de um prazo de apenas 5 dias para que a recorrente se manifeste sobre as conclusões da autoridade diligenciada, sob pena de se caracterizar verdadeiro cerceamento do direito de defesa.

Cabe lembrar o que dispõe o art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7574/2011, *in verbis*:

> "Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).
>
> Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação.".

Por essa razão, voto por converter o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem intime a recorrente a se manifestar sobre o Relatório de Diligência Fiscal, a fls. 874 e segs., no prazo de 30 dias. Após o que, retorne os autos a este Colegiado para prosseguimento do feito.

Alberto Pinto Souza Junior