



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

Processo nº 10380.730689/2014-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.403 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de abril de 2016
Matéria IRPJ e CSLL - SUBVENÇÕES
Recorrente AÇO CEARENSE INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS.

Caracteriza subvenção para investimento o incentivo financeiro de que cuida a Lei do Estado do Ceará nº 10.367/79, concedido com vistas a que a beneficiária promova a implantação de uma indústria destinada à fabricação de tubos industriais, perfis virados, tiras articuladas, desbobinamento e corte de bobinas e estiramento de vergalhões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto condutor. Vencida a Conselheira Ester Marques, que lhe negava provimento.

Deve o órgão fazendário de jurisdição do sujeito passivo, responsável pela liquidação, levar em conta as parcelas não litigiosas do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa e João Otavio Oppermann Thome.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 12-76.738, exarado pela 3ª Turma da DRJ 1 no Rio de Janeiro - RJ.

Conforme relatado no auto de infração (fl. 3 e ss.), a autoridade tributária acusa o sujeito passivo de haver cometido os seguintes ilícitos à legislação do IRPJ e da CSLL:

a) falta de comprovação de despesas relativas ao ano-calendário de 2009, no valor total de R\$ 14.029,09, conforme termo de verificação e constatação fiscal nº 01 (fl. 216 e ss.) e seu demonstrativo XXIII;

b) falta de comprovação de custos relativos ao ano-calendário de 2009, no valor total de R\$ 324.131,96, conforme termo de verificação e constatação fiscal nº 01 (fl. 216 e ss.);

c) omissão de receita financeira verificada no ano-calendário de 2009, no valor total de R\$ 260.355,73, caracterizada pela falta de contabilização de variação cambial, conforme termo de verificação e constatação fiscal nº 02 (fl. 222 e ss.) e seus demonstrativos XXV e XXVI;

d) variações cambiais ativas relativas a operações liquidadas, no valor total de R\$ 596.494,50, não adicionadas ao lucro líquido do ano-calendário de 2009 para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, conforme termo de verificação e constatação fiscal nº 02 (fl. 222 e ss.) e seu demonstrativo XXX;

e) exclusão indevida do lucro líquido do ano-calendário de 2009 para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, no valor total de R\$ 5.640.589,55, conforme termo de verificação e constatação fiscal nº 02 (fl. 222 e ss.) e seus demonstrativos XXVII a XXX;

f) exclusão indevida do lucro líquido dos anos-calendários de 2009 e 2010 para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, nos valores de R\$ 64.973.920,10 e R\$ 73.766.321,87, respectivamente, a título de benefícios fiscais do PROVIN/FDI, conforme termo de verificação e constatação fiscal (fl. 27 e ss.) e seus demonstrativos I a XXII;

g) exclusão indevida do lucro líquido do ano-calendário de 2009 para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, no valor total de R\$ 162.111,49, conforme termo de verificação e constatação fiscal nº 01 (fl. 216 e ss.) e seu demonstrativo XXIV.

Conforme informações contidas no auto de infração, o lançamento não resultou em exigência de IRPJ e CSLL relativamente ao ano-calendário de 2009, mas apenas redução do prejuízo fiscal e da base de cálculo da contribuição social declarados pelo sujeito passivo em sua DIPJ. Em relação ao ano-calendário de 2010 houve exigência do IRPJ e da CSLL uma vez que o sujeito passivo declarou ter apurado resultado fiscal positivo no período.

Inconformado com a autuação o sujeito passivo apresentou impugnação somente em relação à infração descrita no item "f" acima. As razões de defesa são, em resumo, as seguintes: (fl. 2195 e ss.):

a) a autoridade tributária considerou que os benefícios fiscais PROVIN/FDI constituem-se em subvenções para custeio, quando em verdade são subvenções para investimento;

b) é beneficiária de incentivo fiscal concedido pelo Estado do Ceará, denominado Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará - FDI, integrante do Programa de Incentivo ao Funcionamento de Empresas - PROVIN, instituído pela Lei Estadual nº 10.367/79;

c) o FDI assegura às empresas industriais consideradas de fundamental interesse para o desenvolvimento do Estado incentivos de implantação, funcionamento, realocização, ampliação e modernização ou recuperação, sob forma de subscrição de ações, participações societárias, empréstimos;

d) o interessado recebeu o mencionado incentivo fiscal em virtude de instalações de unidades industriais no Município de Caucaia, empreendimentos esse que foram considerados de relevante interesse público para o Estado;

f) uma vez que estava plenamente enquadrada nas condicionantes do *caput* do art. 2º da referida lei, pois os recursos oriundos do benefício fiscal concedido serviram, e ainda servem, para a implantação, ampliação e modernização da estrutura e do parque industrial da impugnante, o FDI/PROVIN subsidiou e subsidia parte do ICMS devido pela empresa, nos termos estipulados nas Cláusulas Primeira, subitem 1.3, e Quarta do contrato;

g) o benefício consistia na renúncia fiscal correspondente a 75% do ICMS financiado pelo BEC, inclusive encargos contratuais incidentes sobre o financiamento. Após aditamento, o financiamento mensal passou para 99%. Com relação ao estabelecimento filial, as condições do benefício fiscal foram estendidas até março de 2024, tendo o financiamento mensal passado para 99%;

h) a legislação específica exige que haja destinação exclusiva para o empreendimento (implantação e/ou ampliação das unidades industriais), o que de fato vem ocorrendo desde sua concessão;

i) com efeito, inaugurada em 1997, a empresa contava com 5.003,36 m2 de área construída e empregava 394 colaboradores;

j) ao longo dos anos, utilizando-se do benefício FDI/PROVIN, a empresa vem passando por sucessivas ampliações em suas unidades fabris, contando atualmente com 96.877,30 m2 de área construída (apenas a matriz) e emprega 2.642 colaboradores diretos;

k) tal crescimento e ampliação somente foram possíveis mediante investimento integral das subvenções fiscais concedidas pelo FDI/PROVIN, consoante demonstrado em seus registros contábeis;

l) portanto, na situação em exame, a subvenção recebida por meio do FDI/PROVIN se enquadra como subvenção para investimento;

m) essa característica é ratificada pelo tratamento contábil dado à subvenção recebida, uma vez que é registrada na reserva de capital do patrimônio líquido, o que afasta a tese fazendária de que os valores caracterizam devolução de custo (art. 392, II do RIR/99);

n) no caso de subvenção para investimento, a transferência de capital pode ser feita por meio de ingressos de recursos ou por meio de isenções/reduções de impostos (art. 443, do RIR/99);

o) no presente caso, não se trata de isenção, mas de uma forma de redução do ICMS devido por via de "*esquema financeiro*", o que afasta a incidência do art. 111, II, do CTN;

p) não há acusação de descumprimento dos termos do art. 545 do RIR/99, pois não resta dúvida de que se trata de redução de impostos, ainda que por via de "*esquema financeiro*" envolvendo agente autorizado pelo Estado do Ceará, principal interessado no recolhimento do referido ICMS;

r) as subvenções para investimentos caracterizam-se pela destinação de recursos à sociedade empresária com destinação específica imposta pelo Poder Público e contabilizadas em contas de reserva de capital, o que afasta a incidência de imposto de renda, conforme dispõe o Parecer Normativo CST nº 112/78;

s) é possível concluir que as subvenções para custeio são consideradas transferências de renda, que integram as receitas operacionais, ao passo que as subvenções para investimento são transferências de capital e, como tal, são creditadas à conta de reserva de capital;

t) a jurisprudência administrativa tem entendido tratar-se de subvenções para investimento não sujeitas à tributação os casos de incentivos fiscais que conferem crédito de ICMS ou devolução de parcelas do ICMS recolhidas por meio do FDI/PROVIN;

u) sobre tema idêntico o interessado já logrou êxito em todos os casos, haja vista a confirmação de seus incentivos como subvenção para investimento, conforme decisões acostadas em anexo.

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem julgou improcedente a impugnação (fl. 2483 e ss.).

Irresignada, a interessada interpôs recurso voluntário onde reproduz, em síntese, as mesmas razões expostas na impugnação ao lançamento (fl. 2504 e ss.).

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) DA NATUREZA DO BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELO ESTADO DO CEARÁ

O benefício fiscal concedido pelo Estado do Ceará à ora recorrente tem como fundamento a Lei Estadual nº 10.367/79, cujos arts. 1º, 2º e 5º assim estabelecem:

Art. 1º - É instituído o Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará - FDI - com o objetivo de promover o desenvolvimento das atividades industriais em todo o território do Estado do Ceará.

Art. 2º. O Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará – FDI, conforme disposto em regulamento, poderá assegurar às sociedades empresárias e cooperativas consideradas de fundamental interesse para o desenvolvimento econômico do Estado, incentivos para implantação, funcionamento, realocação, ampliação, modernização, diversificação ou recuperação, sob as formas de incentivos fiscais e financeiros, subscrição de ações, participações societárias, empréstimos, inclusive com subsídios sobre o principal e encargos financeiros, prestações de garantias, aquisição de debêntures e subsídios de tarifas de água e esgoto. (Redação dada pela Lei Estadual nº 13.377/2003)

(...)

§ 4º - Para a promoção Industrial o Fundo de Desenvolvimento Industrial - FDI considerará de fundamental interesse para o desenvolvimento do Estado, aquelas empresas e cooperativas ambas industriais, que prioritariamente sejam pertencentes a gêneros industriais intensivos de mão-de-obra. (Incluído pela Lei Estadual nº 12.631/96)

(...)

Art. 5º. São operações do FDI, regulamentadas por Decreto do Chefe do Poder Executivo: (Redação dada pela Lei Estadual nº 13.377/2003)

(...)

V – a concessão de incentivos financeiros relacionados ao ICMS, com a concessão de empréstimos, a médio e longo prazos, inclusive com subsídios sobre o principal e encargos financeiros. (Incluído pela Lei Estadual nº 13.377/2003)

§ 1º. Nas operações do FDI de que tratam os incisos IV e V do caput deste artigo o percentual do empréstimo ou do incentivo não poderá ultrapassar a 75% (setenta e cinco por cento) do ICMS próprio gerado pela sociedade empresária beneficiária. (Incluído pela Lei Estadual nº 13.377/2003)

(...)

Referida lei encontrava-se, à época dos fatos geradores objeto da autuação, regulamentada pelo Decreto do Estado do Ceará nº 29.183/2008, cujas principais normas de interesse para o presente processo abaixo se transcreve:

Art. 1º O Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará – FDI, disciplinado pelas Leis nºs 10.367, de 7 de dezembro de 1979; 10.380, de 27 de março de 1980; 11.073, de 15 de julho de 1985; 11.524, de 30 de dezembro de 1988; 12.478, de 21 de julho de 1995; 12.631, de 1º de outubro de 1996; 12.798, de 13 de abril de 1998; 12.863, de 26 de novembro de 1998; 13.061, de 14 de setembro de 2000; 13.377, de 29 de setembro de 2003; 13.379, de 29 de setembro de 2003; 13.567, de 30 de dezembro de 2004;

13.616, de 30 de junho de 2005; 13.755, de 12 de abril de 2006, tem por objetivo fomentar a política industrial do Estado.

Art. 2º A Política Industrial do Estado do Ceará, compreende:

I – ações voltadas para atração seletiva de investimentos industriais, visando a formação e o adensamento das cadeias produtivas selecionadas e a formação de aglomerações espaciais;

II – disponibilidade de infra-estrutura necessária para a implantação e pleno desenvolvimento da atividade produtiva;

III – apoio e indução ao desenvolvimento industrial objetivando:

a) o fortalecimento da rede de instituições voltadas para o desenvolvimento sócio-econômico e a absorção e disseminação de novas tecnologias;

b) a atração e o fortalecimento de empresas locais de base tecnológica;

c) a geração e o incremento de cadeias produtivas.

IV – treinamento e capacitação de mão-de-obra.

Art. 3º O Conselho Estadual de Desenvolvimento Industrial do Ceará – CEDIN, concederá às sociedades empresárias e cooperativas, ambas industriais, consideradas de fundamental interesse para o desenvolvimento econômico do Estado, incentivos para a implantação, ampliação, diversificação, recuperação e modernização de estabelecimentos industriais, na forma definida neste Decreto.

(...)

Art. 9º Além dos outros requisitos mencionados neste Decreto, as empresas aptas aos benefícios do FDI, deverão:

I – apresentar projeto ao Conselho Estadual de Desenvolvimento Econômico – CEDE, em duas vias, que o submeterá ao órgão gestor do FDI, cuja análise deverá demonstrar a viabilidade econômico-financeira do empreendimento;

II – no caso de indústria nova, comprovar através de laudo técnico emitido pelo órgão gestor do FDI, que o início da produção ocorreu há menos de 180 (cento e oitenta) dias contados da apresentação do projeto ao órgão gestor do FDI;

III – no caso de indústria ampliada, diversificada, modernizada ou recuperada, comprovar através de laudo técnico exarado pelo órgão gestor do FDI, que o projeto de ampliação, diversificação, modernização ou recuperação foi concluído há menos de 180 (cento e oitenta) dias contados da apresentação do pleito ao órgão gestor do FDI;

(...)

Art. 16. Para se habilitarem aos benefícios previstos no Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará – FDI, as sociedades empresárias deverão apresentar metas específicas de produção; geração de empregos; volume de investimentos e custos de frete para o período de vigência do contrato ou Termo de Acordo CEDIN.

(...)

Com base na referida lei a autuada e o Estado do Ceará celebraram no ano de 1995 "Protocolo de Intenções" nos seguintes termos (fl. 326 e ss.):

CLAUSULA PRIMEIRA

DOS OBJETIVOS

O presente instrumento objetiva estabelecer as relações obrigacionais que entre si ajustam, como partes, o GOVERNO DO ESTADO DO CEARA, neste ato representado pelo Chefe do Poder Executivo Estadual, Sua Excelência o Senhor Governador Tasso Ribeiro Jereissati, na forma constitucional prevista, doravante nomeado, simplesmente, ESTADO, e a AÇO CEARENSE INDUSTRIAL LTDA, empresa industrial, adiante denominada simplesmente, EMPRESA representada neste ato por seu Diretor JOSE VILMA FERREIRA, obrigações essas decorrentes da concessão de incentivos administrados pelo Poder Público Estadual à aludida empresa, em virtude da implantação de uma indústria destinada à fabricação de tubos industriais, perfis virados, tiras articuladas, desbobinamento e corte de bobinas e estiramento de vergalhões, nos termos da legislação norteadora da espécie (...)

(...)

CLAUSULA SEGUNDA

O EMPREENDIMENTO

Compromete-se a Empresa, a implantar no Município de Caucaia - Ce, uma indústria para fabricação de tubos industriais, perfis virados, tiras articuladas, desbobinamento e corte de bobinas e estiramento de vergalhões, observadas as seguintes características básicas:

- Investimento Total:

Será investida na implantação do Projeto a importância de R\$ 5.600.000,00 (cinco milhões e seiscentos mil reais),

- Programação de Produção:

A EMPRESA deverá produzir anualmente, 24.000 toneladas de tubos, perfis e tiras, com ocupação de empregos diretos de 150 pessoas.

(...)

CLAUSULA SEXTA

APOIO DO GOVERNO DO ESTADO DO CEARA ATRAVÉS
DO FDI

O ESTADO garante à AÇO CEARENSE INDUSTRIAL LTDA mediante operações de crédito do Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará - FDI, recursos destinados à formação do seu capital de giro, nos termos previstos no Programa de Incentivos ao Funcionamento de Empresas - PROVIN - FDI, obedecidas as seguintes condições básicas:

Valor de Referência

Empréstimo até o máximo de 75% do ICMS recolhido dentro do prazo legal, cujo montante deverá constar, expressamente, do contrato a ser oportunamente firmado entre a EMPRESA e o Banco do Estado do Ceará S/A-BEC, órgão gestor do Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará - FDI.

Desembolso

Mensal, concomitantemente com a necessidade do pagamento do ICMS, ou outro imposto que vier a substituí-lo, e a partir do primeiro recolhimento nesse Estado.

Amortização/encargos

a) Cada parcela do empréstimo, com os acréscimos previstos nesta cláusula, será liquidada de uma só vez, no último dia útil do mês do vencimento, ao término do período de carência de 36 (trinta e seis) meses contados a partir do desembolso.

b) O valor da parcela do empréstimo concedido, para pagamento até a data do vencimento, corresponderá a valor equivalente a 25% (vinte e cinco por cento) do montante desembolsado, devidamente corrigido desde o desembolso até a liquidação, pela aplicação do Índice Geral de Preços do Mercado - IGP-M, calculado pela Fundação Getúlio Vargas - FGV ou outro Índice que venha a substituí-lo por decisão da autoridade competente.

c) Qualquer parcela do empréstimo liquidado após a data do vencimento será atualizada, desde a data do desembolso até a data efetiva da liquidação, com base na variação integral do Índice Geral de Preços do Mercado - IGPM/FGV, ou outro Índice que venha a substituí-lo por decisão da autoridade competente, além de juros moratórios de 12% (doze por cento) ao ano, aplicados "pro rata die" sobre o saldo devedor atualizado.

Prazo Global de Operação

10 (dez) anos, a contar da data de assinatura do contrato.

(...)

CLAUSULA SÉTIMA

INCENTIVOS PARA AMPLIAÇÃO

Vindo ocorrer ampliação de mais de 50% da capacidade de produção do empreendimento previsto neste Protocolo, assegura-se à AÇO CEARENSE INDUSTRIAL LTDA todos os incentivos referidos anteriormente, especialmente no que concerne ao apoio do Governo do Estado do Ceará através do FDI, mantendo-se, para o empréstimo aludido, o prazo de mais 10 (dez) anos, as condições de amortização, os encargos e os percentuais de aplicação referentes ao ICMS excedente gerado ou ao tributo que porventura vier a substituí-lo.

(...)

O aludido "Protocolo de Intenções" foi executado e aditado, conforme demonstram os documentos de fl. 332 e ss.

A fiscalização admite que o sujeito passivo cumpriu os requisitos estabelecidos na lei estadual com vistas ao gozo do benefício fiscal em comento. Entretanto, entendeu que para fins da legislação do IRPJ e da CSLL referido benefício deve ser tratado como recuperação do ICMS Sobre Vendas (recuperação de custo/despesa), conforme trecho conclusivo do TVF, a seguir transcrito (fl. 34):

Ante os fatos relatados e levando-se em consideração que o FDI/PROVIN subsidia parte do ICMS devido pela sociedade empresária, através de renúncia fiscal, conforme acima contextualizado - itens 1 a 9 -, e seus valores destinados à formação do Capital de Giro do contribuinte, e em virtude do sujeito passivo nos anos-calendário de 2009 e 2010, ter-se apropriado de todo o ICMS Sobre Vendas, como dedução de vendas (redução de sua receita bruta) e o valor da renúncia ter sido oferecido à tributação na apuração do resultados de seus exercícios e posteriormente excluídos de seu lucro líquido na apuração de seu lucro real, é de se GLOSAR as EXCLUSÃO de seu LUCRO REAL, conforme discriminadas nos DEMONSTRATIVOS I e II, anexos ao presente Termo, por onerarem indevidamente sua apuração, haja vista que referenciados valores caracterizam-se como Recuperação de Custos/Despesas, conforme determinado nos artigos 247, 248, 249, 250, 251, 262, 275, 276, 277, 278, 279, 280 e 392, do Decreto No. 3.000/99 (RIR/99), combinado com o disposto no Parecer Normativo CST No. 112/1978 e Ato Declaratório Interpretativo SRF No. 22, de 29/10/2003.

(...)

Pois bem, primeiramente deve-se esclarecer que a Lei Estadual nº 10.367/79 é objeto das ações diretas de inconstitucionalidade nºs 4.508/CE e 5.227/CE no âmbito da chamada "guerra fiscal". Mencionadas ADIs ainda não foram apreciadas pelo STF e, portanto, a lei cearense continua em vigor.

Conforme estabelecido no art. 2º, *caput*, da Lei nº 10.367/79, o Estado do Ceará poderá conceder às cooperativas e às sociedades empresárias, por meio do Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará - FDI, *"incentivos para implantação, funcionamento, realocação, ampliação, modernização, diversificação ou recuperação"* de seus estabelecimentos.

Entre os incentivos estabelecidos na lei e no acima referido Decreto Estadual nº 29.183/2008, encontra-se o financiamento a médio e longo prazo de parte do ICMS devido, *"inclusive com subsídios sobre o principal e encargos financeiros"*, conforme prescrito no art. 5º, V, da Lei nº 10.367/79, acima transcrito.

No caso, o Estado do Ceará celebrou com a ora recorrente, no ano de 1995, o "Protocolo de Intenções" cujo objetivo constante em sua cláusula primeira era a *"concessão de incentivos administrados pelo Poder Público Estadual à aludida empresa, em virtude da implantação de uma indústria destinada à fabricação de tubos industriais, perfis virados, tiras articuladas, desbobinamento e corte de bobinas e estiramento de vergalhões"*.

Isso posto, é de clareza solar que o "Protocolo de Intenções", firmado com base na lei e no decreto que a regulamentou, estabelece um incentivo financeiro/fiscal com vistas a que a ora recorrente investisse na implantação de uma indústria no Estado do Ceará, mais especificamente, no Município de Caucaia. É, portanto, um incentivo financeiro/fiscal para que a contribuinte realizasse um investimento.

De acordo com a defesa o referido incentivo tem natureza de subvenção para investimento, nos termos do art. 38 do Decreto-lei nº 1.598/77, *in verbis*:

Art. 38 - Não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que o contribuinte com a forma de companhia receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de:

(...)

§ 2º - 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, não serão computadas na determinação do lucro real, desde que: (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (grifamos)

a) registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 19; ou (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979)

(...)

Assiste razão à recorrente. De fato, no âmbito do processo nº 10920.724243/2012-51 esta Turma debruçou-se amiúde nos conceitos de subvenção para custeio e de subvenção para investimento. Por sua pertinência transcrevo a seguir um pequeno trecho daquele julgado:

Isso posto, com base no conceito geral de subvenção (gênero) contido no art. 2º, §§ 2º e 3º, da Lei nº 4.320/64, e nas

características específicas presentes na Lei Societária e no Decreto-lei nº 1.598/77, é possível concluir com segurança que as subvenções para investimento:

a) sendo espécie do gênero “subvenções”, são dotações orçamentárias realizadas pelo Estado a entidades de direito público ou de direito privado, sem caráter contraprestacional;

b) tais dotações devem, necessariamente, ser registradas no patrimônio líquido da entidade beneficiária a título de reserva de capital, submetendo assim às limitações contidas no art. 200 da Lei Societária;

c) em razão do nomen juris a ela atribuído, essas dotações têm como finalidade a realização de investimentos por parte da entidade beneficiária, e;

d) são dotações orçamentárias que, inclusive, podem assumir a forma isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Ora, o incentivo financeiro/fiscal de que cuida os presentes autos atende a todos requisitos para ser considerada uma subvenção para investimento. Ademais, não há notícia no TVF de que o sujeito passivo tenha descumprido a exigência estabelecida no art. 38, § 2º, "a", do Decreto-lei nº 1.598/77.

Em verdade parece que o autor da ação fiscal dá demasiada importância à cláusula sexta do "Protocolo de Intenções" onde é afirmado que os recursos são "*destinados à formação do seu capital de giro, nos termos previstos no Programa de Incentivos ao Funcionamento de Empresas - PROVIN - FDI (...)*"

Ocorre que nem a Lei Estadual nº 10.367/79 nem o Decreto nº 29.183/2008, que a regulamentou, estabelecem incentivos para formação de capital de giro. Ao contrário, prescrevem expressamente incentivos para "*implantação, funcionamento, realocização, ampliação, modernização, diversificação ou recuperação*" de estabelecimentos voltados ao "*desenvolvimento das atividades industriais em todo o território do Estado do Ceará*" (arts. 1º e 2º da lei).

Isso posto, como o "Protocolo de Intenções" celebrado entre a ora recorrente e o Estado do Ceará tem como fundamento aqueles atos normativos, não poderia estabelecer, como de fato não estabeleceu, incentivo à formação do capital de giro da empresa. De fato, pelo exame do texto integral do Protocolo é possível constatar, sem sombra de dúvida, que trata-se de incentivo para investimento.

Aliás, não foi outro o entendimento da CSRF que, ao apreciar a mesma questão, relativamente ao mesmo sujeito passivo, decidiu, quanto aos fatos geradores ocorridos nos anos de 2002 e 2003, que o incentivo em comento possui a natureza de subvenção para investimento. Vide a seguir a ementa ao referido acórdão da CSRF nº 9101-001.798, de 19 de novembro de 2013:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

IRPJ. BENEFÍCIO FISCAL. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS. OPERAÇÕES DE MÚTUO. FINANCIAMENTO DE PARTE DO ICMS DEVIDO. REDUÇÃO DO VALOR DA DÍVIDA. CARACTERIZAÇÃO.

A concessão de incentivos à implantação de indústrias consideradas de fundamental interesse para o desenvolvimento do Estado do Ceará, dentre eles a realização de operações de mútuo em condições favorecidas, notadamente quando presentes: i) a intenção da Pessoa Jurídica de Direito Público em transferir capital para a iniciativa privada; e ii) aumento do estoque de capital na pessoa jurídica subvencionada, mediante incorporação dos recursos em seu patrimônio, configura outorga de subvenção para investimentos. As subvenções para investimentos devem se registradas diretamente em conta de reserva de capital, não transitando pela conta de resultados.

3) CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, relativamente à parcela litigiosa do lançamento, qual seja, o item 0006 do auto de infração (fl. 6). As demais infrações imputadas ao sujeito passivo, como não foram objeto de impugnação, deverão compor a redução das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto