



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10508.001203/2008-21
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-005.211 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 10 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CMOS DRAKE DO NORDESTE LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

RECURSO NÃO CONHECIDO. DESSEMELHANÇA JURÍDICA ENTRE NORMA TRATADA NAS DECISÕES PARADIGMAS E DECISÃO RECORRIDA.

Tendo as decisões paradigmas tratado de arcabouço jurídico distinto da decisão recorrida, não há que se falar em atendimento ao requisito de admissibilidade previsto no art. 67, Anexo II do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de processo julgado pela 2ª Turma Especial da 2ª Câmara da 1ª Seção deste Conselho, quando foi dado parcial provimento ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em acórdão assim ementado (**acórdão nº 1802-000.925**):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano calendário: 2005

Ementa: SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS – INCENTIVOS TRIBUTÁRIOS CONCEDIDOS PELO PODER PÚBLICO – O incentivo de redução do ICMS concedido pelo Estado às pessoas jurídicas não configura subvenção para investimento, nem subvenção corrente para custeio, e sim, redução de custo ou despesa tributária, não se aplicando o disposto no artigo 443 do RIR, de 1999.

LUCRO PRESUMIDO. INCENTIVO DE REDUÇÃO DO ICMS. Havendo a empresa optado pela tributação com base no lucro presumido, a contabilização do incentivo como receita é irrelevante para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, salvo se a pessoa jurídica tivesse deduzido do valor da receita bruta, o valor do incentivo de redução do ICMS, visto que o ICMS integra o preço da venda, excluídas apenas: as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, como é o caso do IPI, e que, o percentual para obtenção do lucro se aplica sobre o valor total da venda (receita bruta), já que o lucro que se apura nesse sistema é o presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Recurso Especial da PGFN

Inconformada, a PGFN interpôs Recurso Especial, às fls. 338 e ss, com fulcro no art. 67, inciso II (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), Portaria 256/2009, alegando divergências jurisprudenciais com relação ao seguinte ponto - incentivo de redução do ICMS concedido pelo Estado às pessoas jurídicas configura redução de custo ou despesa, ou então subvenção para custeio como apontado no acórdão paradigma.

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da PGFN

Em despacho de admissibilidade, fls. 354 e ss, Recurso da PGFN teve seu seguimento admitido, conforme o seguinte:

Eis a ementa do acórdão paradigma, *litteris*:

PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10675.000665/2007-19

Recurso nº 162.409 Voluntário

Acórdão n.º 120200.045-2 a Câmara / 2 Turma Ordinária.

Sessão de 13 de maio de 2009

Matéria IRPJ e Outro

Recorrente REAL MOTO PEÇAS LTDA.

Recorrida 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA. JURÍDICA IRPJ

Ano calendário:2001

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO_ As Subvenções para Investimento são aquelas em que seu beneficiário recebe as vantagens financeiras entregues pelo poder público, com o intuito específico de aquisição de bens e direitos que comporão ou incrementarão seu ativo permanente na finalidade de expandir suas atividades econômicas, ou seja, a destinação dos recursos decorrentes da subvenção deve estar prévia e expressamente determinada pelo Poder Público que o concedeu.

Recurso Voluntário Negado.

Dentre os fundamentos do voto do acórdão paradigma colhemos o seguinte excerto, a saber:

Primeiramente, faz-se necessário conceituar a subvenção para o investimento.

Assim, transcrevo o Parecer Normativo CST n.º 112, de 1978:

"2.11-Uma das fontes para se pesquisar o adequado conceito de SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO é o Parecer Normativo CST n.º 2/78 (DOU de 16.01.78). No item 5.1 do Parecer encontramos, por exemplo, menção de que a SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO seria a destinada à aplicação em bens ou direitos. Já no item 7, subentende-se um confronto entre as SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO ou OPERAÇÃO e as SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO, tendo sido caracterizadas as primeiras pela não vinculação a aplicações específicas. Já o Parecer Normativo CST n.º 142/73 (DOU de 16.10.73), sempre que se refere a investimento complementa-o com a expressão em ativo fixo. Desses subsídios podemos inferir que SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la não nas suas despesas mas sim na aplicação específica em bens ou direitos para implementar ou expandir empreendimentos econômicos. Esta concepção está inteiramente de acordo com o próprio parágrafo 2.º do art. 38 do DL 1.538/77.

2.12 — Observa-se que 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 implementação 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"(negrito).

Conforme se infere do acórdão recorrido, o contribuinte contabilizou os valores referentes à redução do ICMS como subvenção para investimento, sendo o correto escriturar tais valores como subvenção para custeio, o que acarretou uma redução indevida do lucro tributável no período base de 2005, razão pela qual foi lavrado auto de infração para cobrança de IRPJ, CSLL e reflexos.

As subvenções para investimento têm sua destinação vinculada à aplicação em investimentos. O poder público deve condicionar a subvenção à finalidade de implementação ou expansão da atividade econômica. Assim, o benefício auferido não configura subvenção para investimento, pois não restou comprovado nos autos que os recursos obtidos foram necessariamente e integralmente aplicados em investimentos de implementação ou expansão dos empreendimentos, uma vez que os valores poderiam ser aplicados na redução do preço de venda dos produtos, ou ainda, na elevação do lucro da empresa.

Infere-se no caso em tela, que a subvenção fiscal concedida pelo estado da Bahia por meio do programa Decreto Estadual nº 4.316/95 enquadra-se na modalidade de subvenção para custeio, razão pela qual deve ser computada na determinação do lucro real.

Conforme ressaltou a DRJ, o tratamento tributário dado às receitas decorrentes do crédito presumido do ICMS sempre foi no sentido de que se inserem entre as subvenções para custeio e, como tal, devem ser tributadas pelo imposto de renda das pessoas jurídicas.

Do exame dos acórdãos recorrido e do paradigma de divergência juntados ao apelo, verifica-se que há similitude fática e jurídica entre os arestos, porém com decisões contrárias dadas por Câmaras distintas, no que pertine à interpretação da legislação tributária aplicável aos casos. No mais restaram preenchidos os pressupostos à admissibilidade do recurso, de acordo com o disposto no art. 67 do supramencionado Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

Sendo assim, no exercício da competência que me foi outorgada pelo § 1º do artigo 68 do sobredito RICARF/2009, aprovado pela Portaria nº 256, publicada no D.O.U. de 26/06/2009, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial.

Contrarrazões ao Recurso Especial da PGFN

A Contribuinte apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da PGFN às fls. 364 e ss, pugnando, em síntese, primeiramente pelo não conhecimento do respectivo e recurso diante da falta de indicação de qual lei tributária houve a interpretação divergente, bem como porque não foram apontados analiticamente quais os pontos seriam divergentes entre os acórdãos. E no mérito, pugna pela manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

Breve Síntese

Tratou-se de um AIIM de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2005, pelo lucro presumido, em razão do não oferecimento à tributação de valores tratados como créditos de ICMS, com base no art. 521 do RIR/99.

Consta do Relatório Fiscal, fls. 126 e ss, que o contribuinte ao ser intimado para explicar as diferenças encontradas informou à fl.19 que os valores escriturados como "outras

receitas operacionais — recuperação de despesas" são referentes a estorno de débitos do ICMS (Crédito Presumido de ICMS), em virtude de incentivo fiscal concedido pelo Decreto Estadual nº 4.316/95, conforme escriturado no livro Registro de apuração do ICMS (fls. 79 a 92), e que foram contabilizados na conta de *recuperação de despesas* perfazendo o total de R\$974.569,79, não se trata, assim, de novos ingressos de recursos, não devendo, pois, ser tributados.

Entendeu a fiscalização que tais valores caracterizavam-se como subvenções e como tal deveriam ser tratados como receitas não operacionais e integrar a base de cálculo dos tributos.

A DRJ manteve o lançamento.

Conhecimento

Quanto ao conhecimento, pugna o recorrido pelo seu não conhecimento, diante da ausência de indicação da lei tributária divergente seja pela falta de indicação dos pontos divergentes.

O acórdão recorrido, ao afastar o lançamento, o fez com base no ADI 22 de 29/10/2003, que dispõe sobre o tratamento de incentivos concedidos pelo Poder Público às pessoas jurídicas, consistentes em empréstimos subsidiados ou regimes especiais de pagamento de impostos, enquadrando-a neste último, o benefício que a contribuinte possuía. E dessa forma, inaplicável o art. 443 do RIR/99, tendo considerado o valor do incentivo como estorno pelo não pagamento do ICMS a recolher.

E como a empresa havia optado pela tributação pelo lucro presumido, a contabilização como receita é irrelevante, a não ser que ela tivesse deduzido do valor da receita bruta o valor do incentivo, já que o ICMS integra o preço da venda, nos seguintes termos.

Como se pode observar, o incentivo de redução do ICMS concedido pelo Estado à pessoa jurídica não configura subvenção para investimento, nem subvenção corrente para custeio, e sim, redução de custo ou despesa tributária, não se aplicando o disposto no artigo 443 do RIR, de 1999.

Deste modo, o valor do incentivo não será considerado como receita (operacional ou não operacional), e sim, estorno pelo não pagamento do ICMS a recolher tendo em vista o incentivo de redução do ICMS concedido pelo Estado à pessoa jurídica.

Tem razão a recorrente.

Havendo a empresa optado pela tributação com base no lucro presumido, a contabilização do incentivo como receita é irrelevante para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, salvo se a pessoa jurídica tivesse deduzido do valor da receita bruta, o valor do incentivo de redução do ICMS, visto que o ICMS integra o preço da venda, excluídas apenas: as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, como é o caso do IPI, e que, o percentual para obtenção do lucro se aplica sobre o valor total da venda (receita bruta), já que o lucro que se apura nesse sistema é o presumido.

Não consta dos autos que a recorrente tenha excluído da receita bruta o valor correspondente ao estorno da conta de despesas tributárias do ICMS, pela despesa não incorrida (valor do incentivo).

Vale exaltar que o valor total de R\$ 974.569,79 discriminado às fls. 121 e 141, corresponde aos seguintes valores trimestrais, R\$ 182.802,90; R\$ 420.928,27; R\$ 110.384,86 e R\$ 260.453,76, respectivamente, aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano calendário de 2005.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para que sejam excluídos das bases de cálculo, demonstradas às fls.127/129 e 140/142, os valores

trimestrais acima mencionados para fins de apuração trimestral do IRPJ e da CSLL.

O paradigma apresentado pela recorrente foi o Ac. 1202-00.045, de 13 de maio de 2009, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA. JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO - As Subvenções para Investimento são aquelas em que seu beneficiário recebe as vantagens financeiras entregues pelo poder público, com o intuito específico de aquisição de bens e direitos que comporão ou incrementarão seu ativo permanente na finalidade de expandir suas atividades econômicas, ou seja, a destinação dos recursos decorrentes da subvenção deve estar prévia e expressamente determinada pelo Poder Público que o concedeu.

Recurso Voluntário Negado.

Ressalte-se que esse acórdão foi reformado pela CSRF, porém em 03 de outubro de 2018, após a interposição do Recurso Especial, não se plicando, portanto, os termos do §15 do art. 67 do RICARF.

Do voto condutor do acórdão paradigma temos:

Assim, concluo que as Subvenções para Investimento são aquelas em que seu beneficiário recebe as vantagens financeiras entregues pelo poder público, com o intuito específico de aquisição de bens e direitos que comporão ou incrementarão seu ativo permanente na finalidade de expandir suas atividades econômicas, ou seja, a destinação dos recursos decorrentes da subvenção deve estar prévia e expressamente determinada pelo Poder Público que o concedeu.

Por fim, como dito da decisão da DRJ, as subvenções para investimento constituem resultado não operacional da empresa. Tal receita não operacional não será computada na determinação do lucro real caso seja registrada como reserva de capital.

No caso em questão, a suposta subvenção para investimento consistia que na operação interna era destacado na nota fiscal de saída o ICMS na alíquota de 17% a qual é escriturada no livro Registro de Saídas. Ao se apurar o ICMS para pagamento era considerado o ICMS de 3,5%, e não 17%. A contribuinte reconheceu a despesa de ICMS em conta de resultado (ICMS sobre vendas) em contrapartida à conta ICMS a pagar (passivo). Os abatimentos de ICMS foram debitados da conta do passivo de ICMS e creditados em conta do Patrimônio líquido chamada Créditos tributários. A fiscalização entendeu que os valores levados a crédito da conta Créditos Tributários não configurariam Subvenções para investimento, mas sim, um simples estorno de despesa de ICMS contabilizada na venda da mercadoria.

Como já concluído anteriormente as subvenções para investimento teriam que ter sua destinação vinculada à aplicação em investimentos. Assim, o poder público deveria

condicionar a subvenção à finalidade de implementação ou expansão e integralmente. Assim, não entendo o benefício auferido como subvenção para investimento, pois não há nos autos nenhum dispositivo que determine que os recursos obtidos sejam necessariamente e integralmente aplicados em investimentos de implementação ou expansão dos empreendimentos.

Ou seja, em que pese o paradigma decidir acerca do tratamento fiscal de subvenção para investimentos, não vislumbro a similitude fática necessária entre os acórdãos, isso porque para o acórdão recorrido, os montantes de crédito presumido de ICMS, tratados como receitas não operacionais pelo recorrido, não se trata de um incentivo, mas apenas um regime especial de pagamento de impostos.

Baseou seu entendimento no ADI 22/2003, onde em seu art. 1º claramente menciona que tais incentivos não configuram subvenções para investimento nem subvenções para custeio. E sim como menciona o seu § único, configuram-se em reduções de custos ou despesas, sendo específico ao mencionar a não aplicação do disposto no art. 443 do RIR/99.

Como já dito, no acórdão paradigma a discussão é aquela da tributação das subvenções para investimento e para custeio, ao passo que no caso dos autos, o acórdão recorrido sequer chega a essa discussão.

E dessa forma, não há como se contrapor as divergências, já que o arcabouço jurídico para o afastamento do lançamento trazido no acórdão recorrido nem é trazido no acórdão paradigma. Ou seja, o paradigma deveria trazer uma decisão diferente daquela dada pelo acórdão recorrido ao entender não ser o ato declaratório aplicável para o caso fático.

Assim, voto por não conhecer do Recurso Especial da PGFN.

Conclusão

Diante do exposto, NÃO conheço do RECURSO ESPECIAL da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto