



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

Processo nº 10675.000665/2007-19  
Recurso nº 162.409 Voluntário  
Acórdão nº 1202-00.045 – 2ª Câmara / 2ª 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**

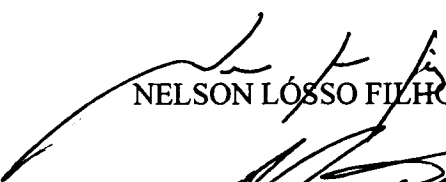
Ano-calendário: 2001

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

  
NELSON LOSSÓ FILHO - Presidente.

  
MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO – Relator.

EDITADO EM:

**13.0 SET 2009**

Participaram da sessão de julgamento os **conselheiros**: Nelson Lósso Filho (presidente da turma), Cândido Rodrigues Neuber, Orlando **José** Gonçalves Bueno, Irineu Bianchi, Mário Sérgio Fernandes Barroso e Karem Jureidini Dias. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos Teixeira da Fonseca e Valéria Cabral **Géo** Verçoza.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário a respeito da **decisão** da DRJ que manteve parcialmente o auto de infração de fl. 108/144.

Do Termo de verificação fiscal (fl.145/1551) se **extraí**:

A contribuinte desde o mês de julho de 2002 **passou** a contabilizar incentivos fiscais de ICMS na conta de reserva de capital, intitulada **créditos** tributários. Anteriormente, tais valores eram contabilizados em conta de resultado, intitulada "TARE-DF – Incentivo ICMS";

Intimada a explicar a nova contabilização, a **contribuinte** trouxe dois Termos de Acordo de Regime Especial de apuração de ICMS com o **Distrito** Federal e suas duas filiais;

O referido regime especial de ICMS considera **como** crédito do imposto um percentual sobre as vendas de mercadorias com débito do imposto;

A contribuinte registrou como contrapartida do **crédito** decorrente do regime especial na conta reserva de capital;

A fiscalização com base no Parecer Normativo **CST** nº 112/78 entendeu que a contrapartida do crédito decorrente dos TARE não pode ser **qualificada** como subvenção para investimento. Assim, os valores registrados pela contribuinte **configuraram** estorno de parte da despesa do ICMS contabilizada nas operações de venda de **mercadorias**. Assim, foi glosado parte das despesas do ICMS incidente sobre vendas.

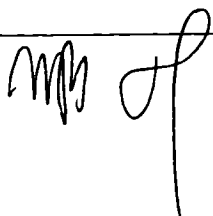
A DRJ manteve integralmente o lançamento, **pois** entendeu que por não ter sido vinculada à finalidade específica de sua necessária e **integral** aplicação em investimentos concernentes na implementação ou expansão de **empreendimentos** econômicos, os recursos oriundos de isenção ou redução de imposto não podem ser **qualificados** como subvenção para investimentos.

A recorrente em apertada síntese recorre (fl. 500 **até** 518):

Informa, a recorrente que o Termo De Acordo **De** Regime Especial (TARE) não seria uma via de mão única, que estabelecesse apenas uma **redução** de ICMS para os signatários, sim um acordo no qual partes possuem direitos e **obrigações**, a saber:

Aumentar em 12 meses, em 10% o número de **empregados** registrados;

Destinar ao Fundo de Apóio a Arte e à Cultura o valor de 0,05 do valor de saídas tributadas objeto do presente Termo;



Aumentar o faturamento/recolhimento mensal de ICMS em 10%.

Para comprovar que está cumprindo com suas obrigações estipuladas no Acordo de regime Especial juntou aos autos as Certidões Negativas das unidades estabelecidas no Distrito Federal.

Em síntese, o benefício fiscal instituído pelo Decreto n.º 20.322/99 consiste numa modalidade de subvenção das operações de compra e venda de mercadorias sujeitas à incidência do ICMS, concedida através do abatimento, a título do imposto cobrado nas operações anteriores praticadas naquela localidade, de um percentual determinado nos termos da TARE.

Assim, com base nestas informações atreladas com disposições do Decreto n.º 20.322/99, não restaria dúvidas de que se trata de uma subvenção de investimento na medida em que o benefício concedido pelo Distrito Federal por meio da redução do ICMS, é utilizado no fomento da economia.

A recorrente discorre sobre a natureza jurídica das subvenções, diferencia a transferência de renda da transferência de capital, discorre sobre a não tributação sobre o capital.

Quanto as Subvenções para investimento afirma que por se tratar de capital deverão ser registradas como reserva de capital, não devendo ser computadas na determinação do lucro real.

#### Do Termo de Acordo de Regime Especial (TARE)

O Distrito Federal instituiu tratamento diferenciado para o segmento atacadista / distribuidor, cujo objetivo é o fomento econômico da região, de forma a atrair investimentos e, por consequência, aumento de renda e empregos para a população.

Em síntese, a concessão deste benefício fiscal consiste num abatimento do montante de ICMS cobrado nas operações e prestações anteriores, sob um percentual determinado nas operações e prestações de saídas de mercadorias ou serviços, a qual denomina-se subvenção. A recorrente discorre sobre a diferença entre a subvenções de custeio e de investimentos.

As Subvenções para custeio integram a receita bruta operacional, haja vista que essa subvenção é destinada a atender as despesas operacionais ou de custeio da empresa.

As Subvenções para investimento feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que obedecidas às condições postas no art. 443 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), computando-as como reserva de capital de acordo com o parágrafo 1.º, art. 182, da Lei n.º 6.404/76.

O que distingue a subvenção para investimentos da subvenção para custeio é a aplicação por parte do subvencionado dos recursos recebidos do órgão público, representando por um incremento no ativo permanente da empresa. O que distingue uma subvenção da outra é a destinação dos valores subvencionados dada pela pessoa jurídica subvencionada.



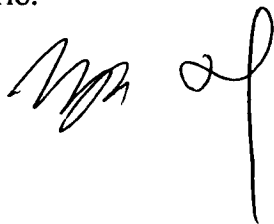
Afirma, ainda, que o que define a subvenção para investimentos é a transferência do fluxo de moeda, bens ou serviços que serão utilizados pela empresa beneficiária como capital. E que em nenhum momento a lei, nem tampouco a definição corrente utilizada, explicita que a aplicação dessa transferência deve ser específica em bens ou direitos.

Alega que os valores recebidos a título de incentivos fiscais foram e continuam sendo efetivamente aplicados nas finalidades estabelecidas na TARE, condição necessária e fundamental para que as subvenções sejam consideradas não tributáveis.

Assim, as subvenções para investimento, que podem ser excluídas da apuração do lucro real, são aquelas que, recebidas do poder público, ainda que em função de redução de impostos, sejam efetiva e especificamente aplicadas pelo beneficiário nos investimentos previstos na implementação ou expansão do empreendimento econômico projetado, devendo haver contrapartida entre a vantagem recebida e a aplicação de recursos.

Pede, por fim o cancelamento da infração.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters and a long vertical stroke at the end.

## Voto

Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, Relator

O recurso preenche os requisitos legais, portanto merece ser conhecido.

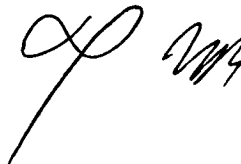
Primeiramente, faz-se necessário conceituar a subvenção para o investimento. Assim, transcrevo o Parecer Normativo CST n.º 112, de 1978:

*“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)*

Cristalino é que as Subvenções para Investimento não se prestam para custeio, mas sim para implementar ou expandir empreendimentos.

Quanto à origem da subvenção, socorro-me dos ensinamentos do ilustre Doutrinador Ricardo Mariz de Oliveira em (Fundamentos do Imposto de Renda pg. 160, 1.ª edição, editora Quartier Latin do Brasil, 2008):



*“O mesmo pode ser dito com relação à definição da Lei n.º 6.404, contida no parágrafo 1.º do art. 182, seja na sua redação original, seja na sua redação posterior à lei n.º 11.638.*

*De fato, a distinção implícita feita por essa lei, entre **subvenções para investimento** e subvenções para custeio de operações, no sentido de que apenas as primeiras deviam ser levadas a reserva de capital, tinha uma razão e ser, que era a seguinte: as subvenções para investimento tinham (e ainda deveriam ter) esse tratamento porque elas não interferem diretamente com a apuração do lucro líquido da pessoa jurídica, do qual o lucro operacional é parte integrante, eis que se destinam ao fornecimento de fundos para a aquisição de **acréscimos ao ativo permanente** e, portanto, para a geração futura de lucros, enquanto que as subvenções para custeio de operações afetam diretamente o lucro líquido, pois os custos e despesas que elas reembolsam são debitados ao lucro líquido.”(negrito)*

Como vemos o ilustre autor entende que as subvenções para o investimento servem para acréscimos ao ativo permanente. Este entendimento se coaduna com o parecer CST citado.

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.

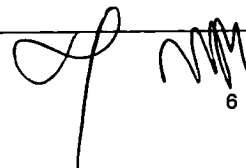
No caso em questão, a suposta subvenção para investimento consistia que na operação interna era destacado na nota fiscal de saída o ICMS na alíquota de 17% a qual é escriturada no livro Registro de Saídas. Ao se apurar o ICMS para pagamento era considerado o ICMS de 3,5%, e não 17%. A contribuinte reconheceu 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.

---

~~As contrapartidas exigidas pelo Governo do Distrito Federal não se coadunam com investimentos de implementação ou expansão.~~

---



6

Assim, a decisão da DRJ esta correta ao dizer que o referido benefício fiscal não se trata de subvenção para investimento, pois os valores, poderiam ser aplicados na redução do preço de venda dos produtos, ou ainda, na elevação do lucro da empresa.

Portanto, mantenho a decisão da DRJ, negando provimento ao recurso.

  
Mário Sérgio Fernandes Barroso – Relator.

