



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

Processo n° 10920.721761/2015-65
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1301-002.510 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2017
Matéria IRPJ, CSLL, COFINS e PIS - Subvenções
Embargante BRITANIA-ELETRONICOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.OMISSÃO.

Ao se constatar a existência de omissão, os embargos devem ser acolhidos.

PROCESSOS DISTINTOS. DIFERENTES SITUAÇÕES FÁTICAS.

Tratam-se de processos distintos cujas autuações referem-se a outros anos-calendário e os valores subvencionados também são diferentes, assim como os procedimentos adotados nas ações fiscais não foram os mesmos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para sanar a omissão apontada no acórdão 1301-002.132, sem conferir-lhes efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros; Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Flávio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Roberto Silva Junior.

Relatório

Trata o presente de embargos de declaração (fls. 1.214 a 1.226) opostos pelo contribuinte acima identificado, em face do acórdão de recursos de ofício e voluntário nº 1301-002.132 (fls. 1.169 a 1.197), prolatado por esta 1ª Turma na sessão de julgamento de 14 de setembro de 2016.

No referido julgado, o Colegiado pronunciou-se por unanimidade no sentido de negar provimento aos recursos de ofício e voluntário. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. CARACTERIZAÇÃO.

Para caracterização das subvenções para investimento necessária a intenção do ente subvencionador em destiná-las para investimento, assim como , a efetiva e específica aplicação, pelo beneficiário, dos valores subvencionados em investimentos para implantação ou expansão do empreendimento econômico.

PROGRAMA DO ESTADO DE SANTA CATARINA. BENEFÍCIOS FISCAIS. INEXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÕES ESPECÍFICAS PARA APLICAÇÃO EM INVESTIMENTOS. SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO.

Inexistentes no ato legal concessório dos benefícios fiscais do Estado de Santa Catarina quaisquer obrigações específicas para o beneficiário, de forma a garantir a aplicação dos valores subvencionados em investimentos, estes benefícios fiscais devem ser classificados como subvenções para custeio.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se a mesma solução em razão de ambos lançamentos estarem apoiados nos mesmos elementos de convicção

COFINS. PIS. SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO. RECEITAS TRIBUTÁVEIS.

Incluem-se dentre as receitas tributáveis pela COFINS e PIS as subvenções para custeio face à inexistência de previsão legal para exclusão destas receitas da base de cálculo das contribuições.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. APLICABILIDADE.

Cabível a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96 concomitantemente com a multa de ofício por se tratarem

de penalidades distintas e com previsões legais específicas. A Súmula CARF nº 105 não é aplicável aos fatos geradores a partir de 2007 em virtude das alterações legislativas ao art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, sobre o qual se fundamenta referida súmula.

MULTA ISOLADA. EXONERAÇÃO. INEXATIDÃO NA APURAÇÃO.

Correto o acórdão recorrido que exonerou a multa isolada sobre a estimativa de CSLL do mês de outubro/2012 quando identificado erro na base de cálculo da estimativa apurada pela fiscalização.

Nos embargos opostos às fls. 1.214 a 1.226, a Britânia Eletrônicos S.A., com fundamento nos arts. 64 e seguintes do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, alegou que o aresto combatido padeceria de omissão, contradição e obscuridade, assim apontadas:

(i) Da necessidade de serem esclarecidas quais as questões fáticas que levaram a turma a concluir que a subvenção recebida pela embargante não seria da modalidade de investimento;

(ii) Da contradição quanto aos critérios da fiscalização descritos no relatório fiscal - aplicação em bens do ativo fixo;

(iii) Da contradição existente quanto à intenção do subvencionador;

(iv) Da omissão existente quanto à efetiva e específica aplicação dos recursos

No Despacho de Admissibilidade às fls. 1.231 a 1.242, o Presidente desta 1ª Turma rejeitou em definitivo os embargos, no que toca aos itens (ii), (iii) e (iv) e admitiu, exclusivamente no que toca ao item (i), para que fosse sanada a omissão relativa à necessidade de serem esclarecidas quais as questões fáticas que levaram a turma a concluir que a subvenção recebida pela embargante não seria da modalidade de investimento.

Relativamente à omissão quanto à necessidade de serem esclarecidas quais as questões fáticas que levaram a turma a concluir que a subvenção recebida pela embargante não seria da modalidade de investimento, a ora embargante assim a apontou:

"Nas razões do seu Recurso Voluntário, a Embargante demonstrou que em um processo administrativo fiscal em que ela também era parte (PAF nº 10920.724243/2012-51), totalmente similar ao presente caso (só mudam os períodos de apuração do IR/CS), a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) decidiu que os benefícios recebidos pelo Estado de Santa Catarina são subvenções para investimento.

Em que pese o v. acórdão ora embargado tenha reconhecido a semelhança das discussões, ele acabou concluindo que tal precedente não seria aplicável ao presente processo, pois existiriam situações fáticas diferentes entre os processos. Veja-se:

"De acordo com acórdão acima mencionado, anexado às fls. 1054 a 1069, o objeto da autuação do referido processo é a subvenção recebida do Estado de Santa Catarina com fundamento no art. 148 - A, Anexo II, do Decreto nº 2.870/2001 (RICMS/SC), relativa ao ano-calendário de 2007. No presente processo, apenas nos anos de 2010 e 2011, o benefício foi concedido com o mesmo fundamento,

entretanto, existem diferenças fáticas relativamente às autuações, devendo cada processo ser analisado separadamente" - fls. 1191 - g.n.

Ocorre que o v. acórdão não esclarece quais "*seriam as diferenças fáticas entre as autuações*".

Veja, Ilmo. Julgador, que a precisa identificação das "*diferenças fáticas entre as autuações*" em questão é indispensável e uma questão de justiça, já que no presente caso a controvérsia foi julgada de forma desfavorável à Embargante, enquanto que no PAF nº 10920.724243/2012-51 a conclusão lhe foi favorável.

Sabe-se que os Conselheiros do CARF não estão vinculados às decisões proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, mas é imprescindível que os motivos "invocados" para se afastar importante precedente sejam devidamente manifestados, especialmente quando alegado que a sua não aplicação decorreu de "diferenças fáticas" relativas às autuações.

Tais esclarecimentos se revelam ainda mais necessários pelo fato de que o próprio v. acórdão ora embargado reconhece que: (i) o benefício usufruído no ano de 2007 é o mesmo que o de 2010 e 2011; (ii) os dispositivos legais são os mesmos; e (iii) os atos administrativos do Estado de Santa Catarina concessórios do benefício são os mesmos.

Assim, considerando que os julgamentos dos processos administrativos perante este CARF devem sempre se pautar na verdade material e fática dos casos, não há dúvida que deve ser suprida a omissão, com precisão, em relação a quais as "*diferenças fáticas entre as autuações*" referidas no v. acórdão ora embargado, que levaram a esta C. Turma concluir que o entendimento firmado pela CSRF (acórdão nº 9101-002.348) não seria aplicável ao caso."

Considerando que o acórdão recorrido não esclareceu quais seriam as diferenças fáticas entre a autuação objeto do Acórdão nº 9101-002.348, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, e a presente autuação, os embargos foram admitidos para saneamento da omissão apontada pela contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Milene de Araújo Macedo, Relatora

A ciência do acórdão ora embargado se deu em 21/11/2016 (fls. 1.211), tendo sido os embargos apresentados em 25/11/2016 (fls. 1.213), assim, tenho que são tempestivos, à luz do prazo de cinco dias estabelecido pelo § 1º do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e alterações supervenientes.

A contribuinte pleiteia que o acórdão seja integrado a fim de que sejam esclarecidas as diferenças fáticas entre a autuação ora em discussão e a objeto do processo administrativo nº 10920.724243/2012-51, em que obteve decisão favorável proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Afirma serem necessários os esclarecimentos tendo em vista que o próprio acórdão embargado reconhece que o benefício usufruído no ano-calendário

Processo nº 10920.721761/2015-65
Acórdão n.º 1301-002.510

S1-C3T1
Fl. 1.247

de 2007, objeto do processo administrativo nº 10920.724243/2012-51, é o mesmo que o de 2010 e 2011, os dispositivos legais são os mesmos e os atos administrativos do Estado de Santa Catarina concessórios do benefício são os mesmos.

No presente caso, os fatos são diferentes pois tratam-se de anos-calendários diferentes, cujos valores subvencionados também são diferentes, assim como os procedimentos adotados nas ações fiscais não foram os mesmos. Observe-se que no Acórdão de Recurso Especial do Procurador nº 9101-002.348, de 14 de junho de 2016, nos autos do processo administrativo nº 10920.724243/2012-51, consta que a contribuinte foi intimada pela fiscalização a demonstrar, mediante documentação hábil e idônea e respectivos lançamentos contábeis, onde foram aplicadas as subvenções para investimentos - ICMS:

"7) Demonstrar, mediante documentação hábil e idônea e respectivos lançamentos contábeis, onde foram aplicadas as subvenções para investimentos ICMS.

(...)

c) aplicação dos recursos: em que pese a dificuldade de individualização do caminho percorrido pelo recurso financeiro proveniente da Reserva de Subvenção, com a simples leitura das fichas 36A e 37A da DIPJ, as quais registram as Demonstrações Financeiras da companhia referentes aos exercícios encerrados em 31/12/2006, 31/12/2007 e 31/12/2008, é possível concluir que os recursos provenientes da subvenção do ano-calendário 2007, realizadas financeiramente ao longo dos anos-calendário 2007 e 2008, foram integralmente investidos na expansão das atividades da empresa:

Descrição	2006	2007	Variação	2008	Variação
CIRCULANTE					
04.Estoques	40.270.681,59	87.691.005,19	47.420.323,60	110.896.331,15	23.205.325,96
06.Adiantamentos a Fornecedores	1.453.081,72	4.183.381,08	2.730.299,36	6.112.671,80	1.929.290,72
07.Clientes	68.508.374,59	134.712.186,79	66.203.812,20	107.427.333,38	-27.284.853,41
14.TOTAL DO CIRCULANTE	110.672.694,28	228.652.582,69	117.979.888,41	231.408.499,25	2.755.916,56
PERMANENTE - INVESTIMENTOS					
24.Participações Permanentes em Coligadas ou Controladas				11.628.627,10	11.628.627,10
31.TOTAL DOS INVESTIMENTOS				11.628.627,10	11.628.627,10
PERMANENTE - IMOBILIZADO					
32.Terrenos		2.401.431,00	2.401.431,00	2.401.431,00	-
33. Edifícios e Construções				30.203.159,22	30.203.159,22
34.Equipamentos, Máquinas e Instalações Industriais	5.699,00	5.699,00		5.699,00	
Outras Imobilizações	22.176,00	6.575.074,97	6.552.898,97	520.387,69	- 6.054.687,28
43(-)Depreciações, Amortizações e Quotas de Exaustão	6.162,07	10.195,36	4.033,29	, 112.183,64	101.988,28
44.TOTAL DO IMOBILIZADO	21.712,93	8.972.009,61	8.950.296,68	33.018.493,27	24.046.483,66
52.TOTAL DO PERMANENTE	21.712,93	8.972.009,61	8.950.296,68	44.648.096,02	35.676.086,41
53.TOTAL DO ATIVO CIRCULANTE	166.630.253,57	237.624.592,30	70.994.338,73	276.056.595,27	38.432.002,97
01.Fornecedores	9.988.121,53	24.627.383,29	14.639.261,76	6.473.025,41	-18.154.357,88
02.Financiamentos a Curto Prazo				2.780.426,70	2.780.426,70
03. Impostos, Taxas e Contribuições a Recolher	4.487.228,56	2.891.982,78	1.595.245,78	853.606,56	- 2.038.376,22
12.TOTAL DO CIRCULANTE EXIGÍVEL A LONGO PRAZO	15.072.621,27	27.983.438,73	12.910.917,46	10.979.757,94	-17.003.680,79
14.Financiamentos a Longo Prazo				9.610.948,63	9.610.948,63
22.TOTAL EXIGÍVEL A LONGO PRAZO		1.987.889,46	1.987.889,46	10.517.429,55	8.529.540,09
PATRIMÔNIO LIQUIDO - CAPITAL					
26.Capital de Domiciliados e Residentes no País	139.292.335,00	139.292.335,00		*193.028.431,00	53.736.096,00
29.TOTAL CAPITAL REALIZADO	139.292.335,00	139.292.335,00		193.028.431,00	53.736.096,00
30. Reservas de Capital	0,35	53.736.096,92	53.736.096,57	0,00	-53.736.096,92
32.Reservas de Lucros	613.269,85	731.241,61	117.971,76	*3.076.549,71	2.345.308,10
35.TOTAL DAS RESERVAS	613.270,20	54.467.338,53	53.854.068,33	3.076.549,71	-51.390.788,82
36.Lucros Acum. e/ou Saldo à Dispos. Assembléia	11.652.127,10	13.893.590,58	2.241.463,48	*58.454.427,07	44.560.836,49
40.TOTAL OUTRAS CONTAS	11.652.127,10	13.893.590,58	2.241.463,48	58.454.427,07	44.560.836,49

Processo nº 10920.721761/2015-65
Acórdão n.º **1301-002.510**

S1-C3T1
Fl. 1.248

41.TOTAL PATRIMÔNIO LÍQUIDO	151.557.732,30	207.653.264,11	56.095.531,81	254.559.407,78	46.906.143,67
42.TOTAL DO PASSIVO	166.630.253,57	237.624.592,30	70.994.338,73	276.056.595,27	38.432.002,97

*Na DIPJ/09, os valores informados nestas linhas estão preenchidos de forma incorreta, porém, trata-se apenas de divergência na alocação dos valores nas referidas linhas, de forma que a soma total das contas do patrimônio líquido estão de acordo com a contabilidade da empresa, bem como a escrituração contábil (Livro Razão e Diário) demonstra a regularidade destes valores.

Da análise do quadro acima, vale pontuar o seguinte:

a) A totalidade dos "créditos escriturais" levados a registro contra a conta de Reserva de Capital (subvenção) no ano-calendário 2007 é de R\$ 53.736.096,92;

b) Tais créditos escriturais são substituídos por recurso financeiro efetivo ao longo dos anos-calendário 2007 e 2008, período que a companhia investiu R\$ 32.996.780,34 (saldo de R\$ 33.018.493,27 em 31/12/2008, menos o saldo de R\$ 21.712,93 em 31/12/2006) na aquisição de bens para o Ativo Permanente. Investiu, ainda, outros R\$ 70.625.649,56 na aquisição de mercadorias para revenda (Estoque), tudo destinado à consolidação e expansão da sua atividade no Estado de SC;

c) Destaque-se, ainda, que por se tratar de empresa que tem o objeto social de comercialização (revenda de produtos importados), o investimento de recursos em estoques é absolutamente preponderante para o sucesso do empreendimento; (...)"

Verifica-se portanto, que naquele processo houve intimação para comprovação da aplicação das subvenções e a Câmara Superior de Recursos Fiscais deu provimento às alegações da recorrente por entender que teria ocorrido a efetiva aplicação dos recursos subvencionados em estoques, terrenos e edificações, conforme excerto do acórdão de recurso especial do procurador abaixo transcrito:

"Registra-se aumento expressivo de estoques dos anos de 2006 para 2007 (**R\$47.420.323,60**) e de 2007 para 2008 (**R\$23.205.325,96**). Inclusive, assiste razão à Contribuinte, ao afirmar que, em razão da natureza de sua atividade (revenda de produtos importados), a aplicação dos recursos em estoques encontra-se em consonância com a expansão do empreendimento econômico.

Em se tratando de ativo fixo, a rubrica "Terrenos", de 2006 para 2007 o valor passou de zero para **R\$2.401.431,00**. No que concerne a "Edifícios e Construções", há aumento expressivo de 2007 para 2008 (de zero para **R\$30.203.159,22**).

Por sua vez, o valor lançado como subvenções na autuação fiscal foi no montante de R\$53.736.096,00 (e-fls. 3338).

Ora, a documentação trazida aos autos evidencia **a efetiva aplicação dos recursos subvencionados.**"

Nos autos do presente processo, não consta intimação da fiscalização para comprovação da efetiva e específica aplicação dos recursos. Por outro lado, quer seja durante o procedimento fiscal, na impugnação ou no recurso voluntário, a ora embargante não demonstrou ter efetivamente aplicado os recursos em investimentos, ao contrário, em seu recurso voluntário às fls. 1.130, defende a tese de que o fator determinante para caracterização da subvenção para investimento reside na intenção do poder público e não na necessária aplicação específica dos recursos:

"O fator determinante para a caracterização de uma subvenção na modalidade "investimento" não reside na necessidade de aplicação específica dos recursos (p.ex., no ativo fixo do subvencionado), **mas sim na intenção do poder público em fomentar a expansão de empreendimentos econômicos.**"

Dessa forma, o acórdão embargado, após analisar os instrumentos legais e atos administrativos concessórios dos benefícios fiscais concluiu não ser possível identificar a intenção do ente subvencionador de que os benefícios fiscais concedidos seriam aplicados na implantação ou expansão do empreendimento, nem mesmo, o tipo de investimento que seria realizado e a forma que o mesmo seria implementado, motivo pelo qual deixou de analisar a questão relativa à efetiva e específica aplicação da subvenção nos investimentos. Veja a conclusão do mencionado acórdão:

"Assim, considerando a ausência dos requisitos necessários à caracterização da subvenção para investimentos nos benefícios fiscais concedidos pelo Estado de Santa Catarina, bem assim, a falta de critérios estabelecidos pelo ente subvencionador para controlar a efetiva e específica aplicação dos valores transferidos, firmei convicção de que os valores subvencionados não visavam à implantação ou expansão das atividades econômicas, devendo ser classificados como subvenções para custeio, na forma do art. 392, inciso I, do RIR/99."

Em sede de memoriais a recorrente aponta a existência da seguinte situação fática que comprovaria a efetiva aplicação dos recursos em investimentos nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, em contas do ativo circulante:

Ano	Ativo Circulante	Variação Positiva	Folhas DIPJ	Subvenções	Folhas Razões Subvenções
2009	337.301.699,07			92.614.835,54	
2010	557.567.171,21	220.265.472,14	479/523	130.109.971,35	476
2011	860.292.269,31	302.725.098,10	524/576	116.796.512,21	476
2012	935.689.447,67	75.397.178,36	577/633	126.422.189,90	477/478
Total		598.387.748,60		465.943.509,00	

Ainda que o acórdão embargado tivesse adotado o mesmo entendimento do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais e passasse a enfrentar a questão relativa à efetiva e específica aplicação das subvenções nas contas de estoque, terrenos e edifícios e construções do ativo, as conclusões não seriam as mesmas, dado à diversidade dos fatos contábeis registrados no ano de 2007, com os registrados no Balanço Patrimonial das DIPJ relativas aos anos-calendário de 2010 (fls. 479 a 523), 2011 (fls. 524 a 576) e 2012 (fls. 577 a 633):

Item Balanço	31/12/2009 fls. 510	31/12/2010 fls. 510	31/12/2011 fls. 561	31/12/2012 fls. 617	Variação entre 31/12/2009 e 31/12/2012
Estoques	164.374.005,97	254.647.934,68	160.896.911,85	161.163.385,38	-3.210.619,41
Terrenos	2.041.431,00	2.041.431,00	0,00	0,00	-2.041.431,00
Edifícios e Construções	30.215.590,74	30.441.352,74	0,00	0,00	-30.215.590,74
					-35.467.641,15

Apesar de ter recebido subvenções no montante de R\$ 130.109.971,35 em 2010, R\$ 116.796.512,21 em 2011 e R\$ 126.422.189,90 em 2012, da análise dos balanços não foi possível identificar a efetiva aplicação dos recursos recebidos nas contas de estoques e do ativo não-circulante.

Processo nº 10920.721761/2015-65
Acórdão n.º **1301-002.510**

S1-C3T1
Fl. 1.250

Conclusão

Em conclusão, por todo o exposto, voto por conhecer dos embargos de declaração da contribuinte para no mérito, dar provimento e sanar a omissão apontada, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo