



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	13005.000227/2003-16
Recurso nº	152.691 Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTRO - EXS.: 1998 a 2003
Acórdão nº	105-16.638
Sessão de	12 de setembro de 2007
Recorrente	MERCUR S/A
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN - Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo, de cinco anos, para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Esse termo não se altera em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, eis que nesse caso, o pagamento extingue o crédito sob condição resolutória. (Ac. 101-94.745)

IRPJ/CSLL - SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO - CARACTERIZAÇÃO - As subvenções para investimentos, que podem ser excluídas da apuração do lucro real, são aquelas que, recebidas do Poder Público, sejam efetiva e especificadamente aplicadas pelo beneficiário aos incentivos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado. Desta forma, incentivos fiscais recebidos como compensação por inversões fixas previamente realizadas pelo beneficiário, não são passíveis de enquadramento como subvenção de investimento, na ótica do imposto de renda, por não atenderem à condição de concomitância e de absoluta correspondência entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos.

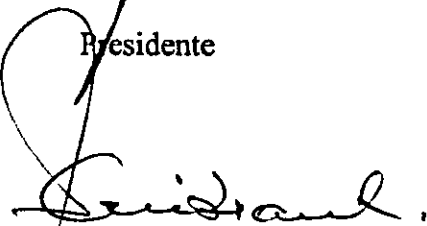
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por MERCUR S/A

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt quanto à decadência do direito de repetir o indébito tributário.



JOSE CLOVIS ALVES

Presidente



IRINEU BIANCHI

Relator

Formalizado em: 22 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado) E WALDIR VEIGA ROCHA. Ausente, justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

MERCUR S/A, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, visando ver reformada a decisão de primeira instância que lhe foi desfavorável.

No presente processo foram reunidos três (3) pedidos isolados em que a interessada postula o reconhecimento de créditos tributários.

A repartição de origem, nos termos do Parecer/SCS/Saort n.º. 103/2005 e Despacho Decisório DRF/SCS (fls. 1089-1104), reconheceu parcialmente e homologou parcialmente o pedido.

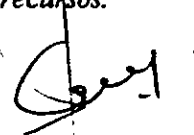
Cientificado da decisão (fls. 1106), a interessado apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 1134/1144), instaurando-se o contencioso administrativo.

Através do Acórdão DRJ/STM N.º. 5.579 (fls. 1167/1181), a Primeira Turma Julgadora da DRJ em Santa Maria (RS), indeferiu a solicitação, cujos fundamentos acham-se consubstanciados na seguinte ementa:

NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA – COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA – IRPJ/CSLL – DECADÊNCIA – O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

IRPJ – DEDUÇÃO DO IRRF SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS – Somente é cabível a dedução de Imposto de Renda Retido na Fonte para fins de apuração do saldo devido de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, quando a retenção na fonte for comprovada com documento hábil e os valores constarem da escrituração e declaração de rendimentos da pessoa jurídica.

IRPJ/CSLL – SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO – CARACTERIZAÇÃO – As subvenções para investimentos, que podem ser excluídas da apuração do lucro real, são aquelas que, recebidas do Poder Público, sejam efetiva e especificadamente aplicadas pelo beneficiário aos incentivos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado. Desta forma, incentivos fiscais recebidos como compensação por inversões fixas previamente realizadas pelo beneficiário, não são passíveis de enquadramento como subvenção de investimento, na ótica do imposto de renda, por não atenderem à condição de concomitância e de absoluta correspondência entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos.



Cientificada da decisão (fls. 1183), tempestivamente, a interessada interpôs o recurso voluntário de fls. 1184/1197, renunciando expressamente quanto aos créditos relacionados com o IRRF, e reiterando, quanto aos demais itens, os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

Juntou novos documentos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos legais, merecendo ser conhecido.

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (Dcomp) protocolada em 19/03/2003 (fls. 01), para compensar débitos de IRPJ e de CSLL, do período de apuração 30/11/2002, vencimento em 30/12/2002.

Às fls. 02, a recorrente indica como crédito pagamentos a maior ou indevidos de estimativas do IRPJ e da CSLL dos períodos de novembro de 1997 a janeiro de 2002, no montante de R\$ 220.474,73, tudo consoante os documentos de fls. 07/27.

Da à similitude, foram juntados, por anexação, os processos n.º 13005.000228/2003-52 e n.º 13005.000411/2003-58.

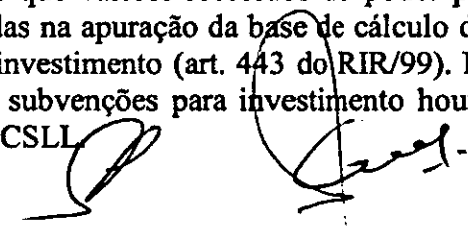
O primeiro trata de Declaração de Compensação (fls. 29/30), cujo crédito se refere a saldos negativos da CSLL apurados nos anos-calendário de 1997, 1999 e 2001, no montante de R\$ 35.055,58.

O segundo trata de Declaração de Compensação (fls. 213/214), cujo crédito se refere a saldos negativos da CSLL apurados nos anos-calendário de 2002, no montante de R\$ 4.616,44.

Junto à repartição de origem, na parte que diz respeito ao recurso voluntário, a pretensão foi reconhecida parcialmente, mediante os seguintes fundamentos:

a) Decadência – Na data em que foi protocolada a Declaração de Compensação de fls. 01/02, 19/03/2003, em face do transcurso do prazo de cinco anos da data da extinção do crédito correspondente, encontrava-se extinto o direito de pleitear a restituição de quaisquer pagamentos efetuados anteriormente a 19/03/1998, no valor de R\$ 24.451,83.

b) Incentivo Fundopem/RS – No período de novembro de 1997 a 2002, o contribuinte efetuou exclusões do lucro real e da base de cálculo da CSLL relativos aos valores denominados “Incentivo Fundopem lançado no resultado” ou, simplesmente “Fundopem”, contabilizados em conta o resultado como receitas não operacionais (fls. 387/459). Nos últimos meses de 2002 não se verificam deduções a esse título, mas os valores relativos ao Incentivo Fundopem foram contabilizados em conta de reserva de capital, consequentemente, esses valores continuaram não sendo computados na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Trata-se de benefício concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul e usufruído mediante apropriação de crédito fiscal presumido do ICMS, conforme protocolo n.º 099/97 (fl. 872/874). A legislação tributária permite que valores recebidos do poder público a título de incentivo financeiro não sejam computadas na apuração da base de cálculo desses tributos, no caso de se tratarem de subvenções para investimento (art. 443 do RIR/99). No caso concreto, por não se enquadrarem no conceito de subvenções para investimento houve a glosa dessas exclusões das bases de cálculo do IRPJ e CSLL.



Com o recurso, a interessada requereu a exclusão da matéria relacionada com o crédito sob a rubrica de IRRF (fls. 1190).

Tornou a sustentar que não decaiu o direito de repetir o indébito, assim como sustentou a correta consideração de recursos do FUNDOPEM/RS, como subvenções para investimentos e a sua não oferta à tributação.

DECADÊNCIA

O direito creditório alegado pela recorrente diz respeito a pagamentos efetuados em 30/12/1997, 30/01/1998 e 27/02/1998, enquanto que a Declaração de Compensação foi protocolada na data de 19/03/2003.

Portanto, medeia entre a data da Declaração de Compensação e o pagamento mais recente, prazo superior ao quinquênio decadencial, o que motivou o indeferimento do pedido.

O argumento para afastar a caducidade está em que os valores foram apropriados contabilmente na data de 31/12/2002, sendo que apenas a DCOMP foi apresentada fora do prazo, o que não caracteriza inércia de sua parte.

Sem razão a recorrente.

Dispõe o artigo 168 do C.T.N. que o direito de pleitear a restituição do imposto extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco), contados da data da extinção do crédito tributário.

A teor do art. 156, I do CTN, o pagamento é modalidade de extinção do crédito tributário e ao prazo para repetição do indébito aplica-se, também, o disposto no art. 168 do mesmo diploma.

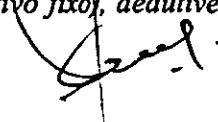
Entendo que o ato de registrar contabilmente o pretense crédito, sem levar ao conhecimento do "devedor" não tem o condão de ser caracterizado como um pedido tempestivo.

Assim, não merece censura a decisão de primeira instância.

SUBVENÇÕES

A decisão recorrida indeferiu a pretensão da interessada mediante os seguintes argumentos:

A glosa efetuada originou-se do fato de o contribuinte ter excluído de tributação os valores correspondentes ao incentivo financeiro recebido por meio do Fundo Operação Empresa (Fundopem/RS) a que teria direito por força da Lei Estadual n.º 6.427, de 1972, alterada pelas Leis n.ºs 10.545, de 1995 e 10.774, de 1996, regulamentado pelos dos Decretos Estaduais n.º 36.264, de 1995 e 37.242, de 1997. Segundo a fiscalização, esses valores não se caracterizam como subvenção (auxílio financeiro que não importa em qualquer exigibilidade para o seu recebedor), e, menos ainda, de subvenções para investimentos (aplicação específica em bens ou direitos do ativo fixo), dedutíveis na



apuração do lucro real por força do disposto no Decreto-Lei No 1.598, de 1977, art. 38, § 2º, e Decreto-Lei No 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII, todos regulados pelo artigo 443 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99).

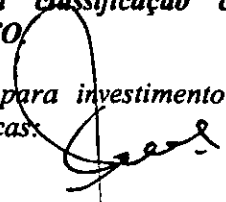
Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte sustenta que se trata de subvenções para investimento e, como tal, incluídas nas disposições do artigo 443 do Decreto n.º 3.000 de 1999. Alega que utilizou os recursos conforme previsto no art. 4º do Decreto Estadual n.º 39.807, de 1999 e na Carta Consulta Fundopem e que efetuou investimentos no ativo fixo, conforme equipamentos adquiridos no período de 07/1996 a 08/1997 no montante de R\$ 1.400.763,11, que relaciona à fl. 1141.

Portanto, para a solução da lide mister a análise do conceito de subvenções para investimento. Assim, traz-se à colação o PN CST n.º 112, de 1978, do qual se transcrevem inicialmente os itens 2.11 e 2.12 (grifei):

2.11 - Uma das fontes para se pesquisar o adequado conceito de SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO é o parecer normativo CST n.º 2/78 (D. O. U. de 16.01.78). No item 5.1 do parecer encontramos, por exemplo, menção de que SUBVENÇÃO para INVESTIMENTO seria a destinada a aplicação em bens ou direitos. Já no item 7, subteme-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 número 143/73 (D.O.U. de 16.10.73), sempre que se refere a investimento complementa-o com a expressão em ativo fixo. Desses subsídios podemos inferir que a 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 implantar ou expandir empreendimentos econômicos.

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 implantação 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.

Conforme o parecer supra, as subvenções para investimento são identificadas a partir das seguintes características:



- a) *Ser um auxílio recebido de pessoa jurídica de direito público e que não importe em qualquer exigibilidade para o seu recebedor.*
- b) *A intenção do subvencionador de subvencionar para investimento, transferindo recursos para aplicação específica em bens e direitos do ativo fixo, para implantar ou expandir empreendimentos econômicos.*
- c) *A efetiva e específica aplicação dos recursos, por parte do subvencionado, nos investimentos previstos no projeto.*

Tendo em mente o que a administração da Secretaria da Receita Federal considera como subvenções para investimento, passa-se a analisar o que dispõe a Lei Estadual n.º 6.427, de 1972, que trata do incentivo financeiro FUNDOPEM/RS. De acordo com o mencionado diploma legal, que está citado no despacho decisório (fls. 1096-1097), para fazer jus ao incentivo fiscal, o interessado deve obedecer aos princípios gerais listados no parágrafo segundo do art. 1º e do artigo 2º e parágrafos, que dispõem (grifei):

Lei Estadual n.º 6.427, de 13 de outubro de 1972.

Art. 1º - (...)

(...)

Parágrafo 2º - O incentivo financeiro a ser concedido através do FUNDOPEM/RS estará sempre limitado ao máximo de 75% do incremento real do ICMS recolhido individualmente pelas empresas beneficiárias, ou de valor equivalente do tributo que vier a sucedê-lo.

Art. 2º - Os recursos do FUNDOPEM/RS que objetivam apoiar, mediante incentivo financeiro, a implantação e a expansão de projetos industriais de empresas de pequeno, médio e grande porte, em nível regional e setorial, visando o desenvolvimento econômico-social do Estado, se destinam a:

- a) assumir encargos e/ou amortizar valor do principal, decorrentes de empréstimos concedidos pelo BANRISUL e/ou BRDE, para investimento fixos realizados na execução do projeto;***
- b) subscrever ações preferenciais, debêntures, bônus ou partes beneficiárias das empresas executoras dos projetos;***
- c) financiar, em caráter complementar, através do BANRISUL e/ou BRDE, investimentos fixos;***
- d) abater custos de investimentos fixos efetuados com recursos próprios.***

Parágrafo 1º - A concessão do incentivo financeiro previsto no FUNDOPEM/RS, observado o disposto no artigo 4º desta Lei, basear-se-á em até 75% do incremento real do ICMS recolhido individualmente pelas empresas beneficiárias, ou de valor equivalente do tributo que vier a sucedê-lo, pelo período



máximo de 8 (oito) anos ou até atingir 50% do valor do custo do novo investimento fixo total do projeto, excetuando o terreno.

(...)

Parágrafo 4º - Para o disposto neste artigo, consideram-se encargos, os juros, a correção monetária, a variação cambial e os custos das sobretaxas.

(...)

Parágrafo 11 - Perderá o benefício de que trata esta Lei, na forma em que segue e sem prejuízo de outras cominações legais, o contribuinte que:

I - deixar de recolher nos prazos legais o ICMS devido por operações registradas em sua escrita fiscal, ou declarado em guia informativa na forma da legislação tributária própria, relativamente aos períodos de apuração a que se referir o atraso;

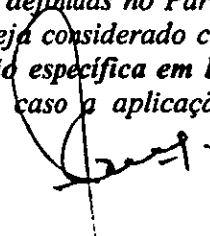
II - for autuado ou, no caso de impugnação, for condenado, em decisão definitiva na instância administrativa de julgamento, pela prática de infração tributária de natureza material não prevista no inciso I, hipótese em que o benefício será anulado e devolvido, a partir do mês de referência da prática da infração, monetariamente corrigido e acrescido de multa na forma da Lei nº 6.537, de 27 de fevereiro de 1973 e alterações, independentemente de seu imediato e definitivo afastamento do FUNDOPEM/RS.

(...)

Parágrafo 13 - As empresas beneficiárias do FUNDOPEM-RS, a critério e nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo, poderão utilizar o incentivo financeiro para compensar com o ICMS devido, inclusive o decorrente da responsabilidade por substituição tributária.

Nesse aspecto, entende-se que o Parecer DRF/SCS/Saort nº. 103/05 (fls. 1093-1099), analisou corretamente a matéria, porquanto se transcreve trecho do referido parecer como razão de decidir.

47. O incentivo concedido à contribuinte é o previsto na alínea "a" do art. 2º da Lei, ou seja, os recursos obtidos se destinam a assumir encargos (juros, correção monetária, variação cambial e custos de sobretaxas) e/ou amortizar valor do principal decorrentes de empréstimos concedidos pelo BANRISUL e/ou BRDE, para investimentos fixos realizados na execução de projeto industrial visando o desenvolvimento econômico-social do Estado. Percebe-se, então, logo de início, que o incentivo fiscal de que a contribuinte é beneficiária não atende a, ao menos, uma das exigências definidas no Parecer Normativo CST nº. 112/1978 para que seja considerado como subvenção para investimento: a aplicação específica em bens ou direitos do ativo fixo (no presente caso a aplicação é indireta).



48. Outra característica de subvenção para investimento não contemplada no caso em tela, é que esta deve ser um auxílio que não importa em qualquer exigibilidade para o seu receptor. Nesse aspecto, as disposições legais acima demonstram de forma inequívoca que a liberação dos recursos está subordinada ao incremento real do ICMS recolhido individualmente pelas beneficiárias e que o contribuinte que deixar de recolher nos prazos legais o ICMS devido perderá o benefício. Estas são condições impostas pelo ente estatal instituidor como uma forma de contraprestação do favor fiscal deferido e que contrariam frontalmente o conceito de subvenções para investimento.

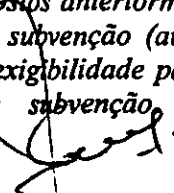
49. Por mencionar situação análoga ao caso concreto e para reforçar nosso entendimento, faz-se oportuno transcrever o item 3.7 do multicitado Parecer Normativo CST n.º 112/1978. Após discorrer sobre uma modalidade de incentivo fiscal que, teoricamente, preencheria todos os requisitos para ser considerada subvenção para investimento, consistente no retorno de parcelas de ICMS depositadas em conta vinculada, depois de comprovadas as aplicações no empreendimento econômico, referido parecer assim dispõe:

"3.7 – É oportuna a advertência para o risco de generalizar as conclusões do item anterior para todos os casos de retorno de ICMS. O contribuinte deverá ter cuidado de examinar caso por caso e verificar se estão presentes todos os requisitos exigidos. Um retorno de ICMS, por exemplo, como prêmio ao incremento das vendas, em relação às de período anterior, acima de determinado percentual, não será uma subvenção para investimento".

50. Constata-se que, embora o benefício fiscal concedido pressuponha a entrega de recursos, por parte do Poder Público, sem estabelecer, de forma direta, uma contrapartida financeira por parte do subvencionado, fica, entretanto, subordinado a uma série de exigências prescritas para usufruto do benefício, podendo, inclusive, em algumas situações, vir a ser cobrada a sua devolução (art. 2º, § 11, inciso II).

51. Por fim, para afastar quaisquer dúvidas porventura existentes quanto à possibilidade de classificar os recursos obtidos do Fundopem como subvenções para investimento, cabe mencionar, ainda, que a Lei permite às empresas beneficiárias do Fundopem/RS, a critério e nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo, a utilização do incentivo financeiro para compensar como o ICMS devido, inclusive o decorrente de responsabilidade tributária (§ 13 do art.; 2º), o que escapa completamente do conceito de subvenção para investimento.

52. Assim, nos termos exaustivamente expostos anteriormente, não se está, no caso concreto, diante de subvenção (auxílio financeiro que não importa em qualquer exigibilidade para o seu receptor), e, menos ainda, de subvenção, para



investimento (aplicação específica em bens ou direitos do ativo fixo).

Por outro lado, a manifestante simplesmente alega que efetivou investimentos que montaram em R\$ 1.400.763,11, no período de 07/1996 a 08/1997, sem demonstrar que os valores correspondentes ao benefício fiscal recebido no período de 11/1997 a 08/2002, possuem vinculação direta com a aplicação específica dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão do empreendimento econômico.

Da mesma forma, é de se esclarecer que os incentivos fiscais recebidos como compensação por inversões fixas previamente realizadas pela empresa, não são passíveis de enquadramento como subvenção para investimento, na ótica do imposto de renda, por não atenderem à condição de concomitância e de absoluta correspondência entre a percepção da vantagem e a aplicação do recurso.

Neste particular, convém novamente reproduzir o que seria a subvenção para investimento sob a ótica da Administração da SRF: "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 implantar ou expandir empreendimentos econômicos".

Esses fatos retiram dos valores em foco, para os efeitos da legislação do Imposto de Renda, a característica de subvenção para investimento, o que os faz tributáveis como subvenção de custeio a teor do disposto no art. 392 do RIR, de 1999.

Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

I - as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais (Lei No 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV);

II - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei No 4.506, de 1964, art. 44, inciso III);

III - as importâncias levantadas das contas vinculadas a que se refere a legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (Lei No 8.036, de 1990, art. 29).

Portanto, mantêm-se as glosas das exclusões efetuadas nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A inclusão do presente item ao débito tributário da recorrente deve-se ao fato deste ter excluído da tributação os valores correspondentes ao incentivo financeiro recebido pelo Fundopem/RS, a que teria direito.

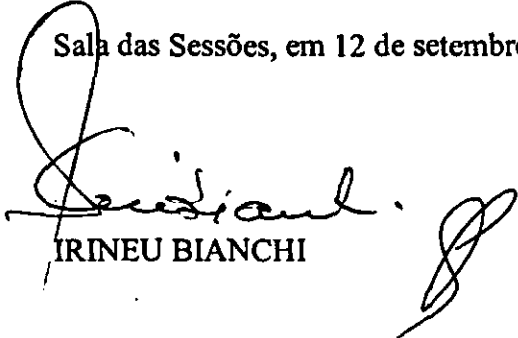
Segundo a fiscalização e o entendimento deste conselho, esses valores relativos ao Fundopem não se caracterizam como subvenção, o que seria "a transferência de recursos

para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la, não nas suas despesas, mas sim, na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos”.

Assim sendo, a recorrente simplesmente alega que efetivou investimentos no total de R\$ 1.400.763,11, no período de 07/1996 a 08/1997, sem demonstrar que os valores correspondentes ao benefício fiscal recebido no período de 11/1997 a 08/2002, possuem vinculação direta com a aplicação específica dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão do empreendimento econômico.

Desta maneira, mantém-se a decisão anterior, fazendo-se tributáveis os rendimentos acima referidos.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2007.


IRINEU BIANCHI