



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

**Processo nº** 13502.000458/2009-04  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-000.994 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de abril de 2012  
**Matéria** Subvenções, IRPJ e CSLL  
**Recorrente** Inal Nordeste S/A  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ementa:

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. PROGRAMA QUE VISA INSTALAÇÃO DE NOVAS INDÚSTRIAS E EXPANSÃO DAS JÁ EXISTENTES, CONDICIONADO A INVESTIMENTOS PELO PARTICULAR, AUMENTO DA PRODUÇÃO E DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO.

Os incentivos concedidos pelo Governo do Estado da Bahia, por meio da Lei nº 7.980, de 2001, que instituiu o Programa DESENVOLVE, com o objetivo de estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados se constituem em subvenções para investimentos, pois condicionadas, a novos investimentos visando aumento da produção, desenvolvimento tecnológico, competitividade, geração de empregos e integração de cadeias produtivas e de comercialização.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)  
Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)  
Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Processo nº 13502.000458/2009-04  
Acórdão n.º **1402-000.994**

**S1-C4T2**  
Fl. 0

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

CÓPIA

## Relatório

Inal Nordeste S/A, já qualificada nos autos, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), recorre da decisão de primeira instância, que julgou procedente a exigência.

Pelo que se extrai do recurso, a contribuinte somente recorre da infração que nos itens 7 e 8 da fl. 243 assim está descrita:

*7 - O Contribuinte é beneficiário de subvenção fiscal concedida pelo governo do Estado da Bahia, instituída pela Lei Estadual no 7.980/2001, e regulada pelo Decreto Estadual nº 8.205/2002, posteriormente alterado pelo Decreto nº 8.435/2003, intitulado de Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE. O programa oferece os seguintes incentivos:*

*7.1 - Dilação do prazo de pagamento do saldo devedor do ICMS por até 72 meses, incidindo encargos financeiros sobre a parcela financiada calculados pela taxa de juros de longo prazo;*

*7.2 - Caso o contribuinte antecipe o pagamento da parcela devedora, terá direito a desconto de até 90% sobre a parcela do ICMS com prazo dilatado e dos encargos financeiros, conforme enquadramento na tabela do regulamento do programa.*

*8 - A empresa fiscalizada foi habilitada no programa DESENVOLVE por meio da Resolução nº 134/2005, fls. 57/58, sendo-lhe concedidos os seguintes benefícios:*

*8.1 - dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativos às operações próprias;*

*8.2 - fixação da parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo, em o que exceder a R\$ 121.662,71, corrigido este valor a cada 12 meses, pela variação do IGP-M;*

*8.3 - concessão do prazo de 12 anos para a fruição dos benefícios;*

*8.4 - sobre cada parcela do ICMS com prazo de pagamento dilatado incidirá taxa de juros de 100% da TJLP ao ano.*

Segundo a autoridade fiscal, a empresa contabilizou os valores correspondentes ao benefício fiscal como subvenção para investimentos, em conta de reserva de capital no grupo patrimônio líquido, em observância do disposto no artigo 443 do Decreto no 3.000/99. Porém, dito procedimento vai de encontro à definição de subvenção para investimento determinada pela Receita Federal do Brasil.

Intimada, a contribuinte apresentou impugnação e a DRJ julgou procedente o lançamento por meio do acórdão de fls. que, na parte que diz respeito à matéria impugnada e objeto do recurso contém a seguinte ementa:

**SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. FALTA DE RECONHECIMENTO DA RECEITA.**

Os recursos fornecidos às pessoas jurídicas pela Administração Pública, quando não comprovados ao efetivo investimento na implantação ou expansão do empreendimento projetado, é estímulo fiscal que se reveste das características próprias das subvenções para custeio, não se confundindo com as subvenções para investimento, e deve ser computado no lucro operacional das pessoas jurídicas, sujeitando-se, portanto, à incidência do imposto sobre a renda.

#### Dos fundamentos do acórdão recorrido

O acórdão recorrido está alicerçado nos seguintes fundamentos:

(...)

*“Subvenção é um auxílio financeiro concedido pelo Estado tendo em vista o interesse público. A norma do art. 182, § 1º, “d”, da Lei nº 6.404/1976 utilizou o termo qualificando-o por meio da expressão “para investimento”. A qualificação não foi efetivada em vão. O legislador desejou distinguir, dentre as diversas subvenções, aquelas cujas verbas seriam carregadas diretamente ao Patrimônio Líquido: somente aquelas para investimento. Confira-se, a respeito, o entendimento de Modesto Carvalhosa e Nilton Latorraca (“Comentários à Lei de Sociedades Anônimas”, Volume 3, Editora Saraiva, São Paulo, SP, 1998, pág. 603):*

#### *Subvenções para investimento*

*Considerada como instituto do direito financeiro, as subvenções são ajudas ou auxílios pecuniários, concedidos pelo Estado, nos termos da legislação específica, em favor de instituições que prestam serviços ou realizam obras de interesse público.*

*A subvenção para investimento é a contribuição pecuniária destinada à capitalização em empresas privadas, e se distingue da subvenção corrente, para custeio ou operação.*

*No âmbito do IRPJ, a tributação das subvenções encontra-se disciplinada pelos arts. 392, I, e 443 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), in verbis:*

*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);*

(...)

*Art. 443. Não serão computadas na determinação do lucro real 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, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38, § 2º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII);*

*I - registradas como reserva de capital que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no art. 545 e seus parágrafos; ou*

*II - feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.*

*Conforme se depreende dos dispositivos acima, as subvenções para custeio não se confundem com as subvenções para investimento. As primeiras são normalmente tributadas pelo IRPJ e CSLL, situação prevista no artigo 392 do RIR/1999, que determina a inclusão desses valores no lucro operacional. As segundas, porém, deverão ser excluídas das respectivas bases de cálculo, desde que atendam aos requisitos estipulados nos incisos I e II do artigo 443 do mesmo diploma legal.*

*Dessa forma, somente as subvenções para investimento terão suas verbas registradas diretamente nas contas do Patrimônio Líquido, não afetando o resultado do exercício. Por via de consequência, as verbas atinentes às demais subvenções (aquelas que não são para investimento) transitarão pelas contas de resultado, ou seja, serão receitas para fins da legislação societária.*

Do acórdão acima referido a contribuinte foi intimada em 14/04/10 (fl. 417) e em 05/05/10 (fl. 410), ingressou com recurso de fls. 411 e seguintes transcrevendo as disposições dos artigos 1º e 3º da Lei nº 7.980, de 2001, por meio da qual o Estado da Bahia institui o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica – DESENVOLVE, destacando que o texto legal é claro ao estabelecer que a finalidade do Programa DESENVOLVE é "**estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados**", sendo certo que a "geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes" representam nada mais do que os efeitos decorrentes da instalação, expansão, reativação ou modernização incentivada do parque industrial do contribuinte. (grifos no original).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Não se questionam os argumentos da recorrente de que, no caso concreto, o projeto habilitado junto ao Estado da Bahia foi o de expansão do parque industrial da INAL Nordeste S/A, que vem se ultimando no decorrer dos anos e que, só no período fiscalizado (2006 e 2007), elevou suas contas ativas de "Terrenos" de R\$ 100.000,00 para R\$ 1.773.752,00, de "Edifícios e Construções" de R\$ 7.036.027,69 para R\$ 17.540.934,20, e de "Equipamentos, Máquinas e Instalações Industriais", conforme demonstrado em suas declarações de fls. 130 a 170. Interessa definir, para o presente julgamento, é se o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica – DESENVOLVE, editado pelo Governo do Estado da Bahia, procurou estimular a instalação de novos investimentos e expansão e modernização dos já existentes, situação em que os benefícios concedidos constituiriam-se em subvenções para o investimento ou se se constituem em subvenções correntes para o custeio. Neste sentido, necessário que se analise as finalidades e eventuais encargos ou obrigações determinados na Lei nº 7.980, de 2001, do Estado da Bahia, e pelo Decreto nº 8.025, de 2002, que regulamentou a referida lei. Nestes sentido, destacam-se os seguintes dispositivos da lei referida:

**Art. 1º** - *Fica instituído o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, com o objetivo de fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado.*

**Art. 2º** - *Fica o Poder Executivo autorizado a conceder, em função do potencial de contribuição do projeto para o desenvolvimento econômico e social do Estado, os seguintes incentivos:*

*I - dilação do prazo de pagamento, de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 (setenta e dois) meses;*

*II - diferimento do lançamento e pagamento do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido.*

*Parágrafo único - Para efeito de cálculo do valor a ser incentivado com a dilação do prazo de pagamento, deverá ser excluída a parcela do imposto resultante da adição de dois pontos percentuais às alíquotas do ICMS, prevista no art. 16-A da Lei nº 7.014/96 para constituir o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. (Parágrafo único acrescido ao art. 2º pelo art. 7 da Lei nº 8.967, de 29 de dezembro de 2003).*

**Art. 3º** - *Os incentivos a que se refere o artigo anterior têm por finalidade estimular a instalação de novas indústrias, e a expansão, a reativação ou a modernização de*

*empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes.*

*§ 1º - Para os efeitos deste Programa, considera-se:*

***I - nova indústria***, a que não resulte de transferência de ativos de outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, oriundos da Região Nordeste;

***II - expansão industrial***, o aumento resultante de investimentos permanentes de, no mínimo, 35% (trinta e cinco por cento) na produção física em relação à produção obtida nos 12 meses anteriores ao pedido;

***III - reativação***, a retomada de produção de estabelecimento industrial cujas atividades estejam paralisadas há mais de 12 meses;

***IV - modernização***, a incorporação de novos métodos e processos de produção ou inovação tecnológica dos quais resultem aumento significativo da competitividade do produto final e melhoria da relação insumo/produto ou menor impacto ambiental. (grifei)

...

***Art. 4º*** - O Poder Executivo constituirá o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, vinculado à Secretaria de Indústria Comércio e Mineração, que examinará e aprovará os projetos, estabelecendo as condições de enquadramento para fins de fruição dos benefícios.

*§ 1º - O deferimento do pedido de enquadramento ao Programa deverá observar a conveniência e a oportunidade do projeto para o desenvolvimento econômico, social ou tecnológico do Estado, bem assim o cumprimento de todas as suas exigências (sublinhei).*

...

*§ 3º - A Secretaria Executiva do DESENVOLVE acompanhará a execução do cronograma de implantação, expansão, reativação ou dos investimentos em pesquisa e tecnologia, a evolução dos níveis de produção e do seu respectivo nível de emprego, até a completa implantação do projeto base do Programa.*

***Art. 5º*** - O estabelecimento enquadrado no Programa deverá observar os seguintes procedimentos, para fins de apuração e recolhimento do ICMS devido:

***Art. 8º*** - O Regulamento estabelecerá, observadas as diretrizes do Plano Plurianual, critérios e condições para enquadramento no Programa e fruição de seus benefícios, com base em ponderação dos seguintes indicadores:

*I - geração de empregos;*

*II - desconcentração espacial dos adensamentos industriais;*

*III - integração de cadeias produtivas e de comercialização;*

*IV - vocação regional e sub-regional;*

*V - desenvolvimento tecnológico;*

*VI - responsabilidade social;*

***VII - impacto ambiental***

Pelo que se extrai da conjugação dos arts. 1º, 3º e 8º, acima transcritos, o benefício concedido pelo Estado da Bahia tem por objetivo fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado da Bahia, assim compreendido pela instalação de novas indústrias, expansão das já existentes com aumento de investimentos permanentes de, no mínimo, 30% na produção física em relação a produção obtida nos 12 meses anteriores, retomada de estabelecimento industrial cujas atividades estejam paralisadas há mais 12 meses, modernização com incorporação de novas tecnologias que resultem aumento significativo de competitividade, além da geração de empregos, desconcentração espacial dos adensamentos industriais e integração de cadeias produtivas e de comercialização, conforme previsto no artigo 8º, incisos I, II, e III, antes transcritos.

Ao se analisar o Decreto nº 8.205, de 2002, que aprovou o regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, do Estado da Bahia, verifica-se que cabe ao Conselho Deliberativo do citado programa aprovar os projetos propostos, estabelecendo condições e acompanhar a execução, implantação, expansão reativação e evolução dos níveis de produção e emprego. Neste sentido, destaco o que consta do artigo 7º, I e II, do referido Regulamento:

Art. 7º - O Conselho Deliberativo, órgão de orientação e deliberação superior do DESENVOLVE, terá as seguintes atribuições:

I - examinar e aprovar os projetos propostos, estabelecendo as condições de enquadramento para fins de fruição dos benefícios, observando a conveniência e a oportunidade do projeto para o desenvolvimento econômico, social ou tecnológico do Estado, bem assim sua compatibilidade com os objetivos fundamentais do programa e o cumprimento de todas as suas exigências;

II - acompanhar, por sua Secretaria Executiva, a execução do cronograma de implantação, expansão, reativação ou dos investimentos em pesquisa e tecnologia, a evolução dos níveis de produção e do seu respectivo nível de emprego, até o fim do prazo de fruição dos benefícios concedidos;

Verifico, ainda, que nos termos dos artigos 8º e 9º do citado regulamento, a empresa interessada em participar do programa deve apresentar Carta Consulta com informações básicas do projeto e, se acolhido, após esta deverá apresentar projeto completo do empreendimento. Mais, pelo disposto no artigo 16 do Regulamento, a manutenção dos incentivos é condicionada à comprovação contábil e física do investimento projetado, comprovado por laudo de inspeção da Secretaria Executiva do Programa. Neste sentido destaco os artigos 16 e 17, da norma antes referida, a seguir transcritos:

*Art. 16 - A manutenção dos incentivos é condicionada à comprovação contábil e física da integral realização do investimento projetado, comprovada por laudo de inspeção emitido pela Secretaria Executiva do DESENVOLVE, e, quando necessária, com assistência do DESENBÁHIA.*

*Art. 17 - A empresa beneficiada com incentivos do DESENVOLVE obriga-se, a:*

*I - encaminhar à Secretaria Executiva, anualmente, o balanço geral e, até 31 de julho de cada ano, a previsão do recolhimento do ICMS para o ano seguinte;*

*II - remeter à Secretaria da Fazenda, trimestralmente, a previsão do ICMS a recolher;*

*III - permitir aos técnicos credenciados pela Secretaria Executiva do Conselho, eventual fiscalização na empresa e inspeção em suas instalações físicas, bem como remeter todas as informações e documentos que lhe forem solicitados*

Por fim, ainda observo que, a teor do artigo 21 do citado regulamento, qualquer alteração no projeto que implique em modificação dos critérios inicialmente estabelecidos deverá ser comunicado à autoridade competente, para avaliação.

Da análise que faço do caso concreto, os incentivos concedidos pelo Governo do Estado da Bahia, por meio da Lei nº 7.980, de 2001, que instituiu o Programa DESENVOLVE, não se tratam de subvenções correntes para custeio e sim subvenções para investimentos, pois condicionadas, de forma expressa, a novos investimentos visando aumento da produção, competitividade, geração de empregos e integração de cadeias produtivas e de comercialização.

**ISSO POSTO**, voto no sentido de dar provimento ao recurso para cancelar o lançamento.

*(assinado digitalmente)*

Moisés Giacomelli Nunes da Silva