



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

Processo nº 13502.000951/2009-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.735 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2015
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente KORDSA BRASIL S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. NÃO CONFIGURADA.

Na subvenção para investimento, a aplicação do valor subvencionado em bens de capital deve ser compulsória, logo, em tal modalidade de subvenção, não se enquadra o auxílio recebido do Poder Público, quando o ato de concessão não condiciona o recebimento do benefício à realização de investimentos em implantação ou expansão de unidades produtivas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Acompanham o Relator pelas conclusões as Conselheiras Daniele Souto Rodrigues Amadio e Talita Pimenta Félix.

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR –Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (Presidente), Alberto Pinto Souza Júnior, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Talita Pimenta Félix, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Rogério Aparecido Gil.

Relatório

Versa o presente processo sobre recurso voluntário, interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 15-23.558 da 1ª Turma da DRJ/SDR, cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

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.

ENCARGOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Cabíveis os encargos legais de multa de ofício e juros de mora quando da ocorrência de lançamento feito pelo Fisco, em face de expressa determinação legal.

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em razão da relação de causa e efeito decorrente dessa identidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente, cientificada do Acórdão nº 15-23.558 em 01/06/2010, cf. AR a fls. 517, interpôs, em 29/06/2010 (cf. carimbo a fls. 518), recurso voluntário (doc. a fls. 518 e segs.), no qual alega as seguintes razões de defesa:

a) que o recorrente usufruiu do benefício concedido pelo Estado da Bahia denominado de PROBAHIA, regulamentado pelo Decreto Estadual nº 6.734/1997, através do qual lhe foi concedido crédito presumido de até 90% de ICMS;

b) que para fazer jus ao benefício, o contribuinte deve se adaptar aos requisitos normativos estabelecidos para concessão do crédito presumido, sendo exigido, dentre outros aspectos, a potencialidade na geração de empregos e o volume de investimento total do empreendimento;

c) que o art. 1º, §§ 4º e 5º, do referido Decreto dispõe que:

§ 4º - O percentual de crédito presumido e o prazo, previstos nos incisos II, III e VI a IX deste artigo, serão utilizados pelo estabelecimento de acordo com os percentuais definidos em Resolução do Conselho Deliberativo do Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia — PROBAHIA.

§ 5º - Na definição dos quantitativos a que alude o parágrafo anterior deverá ser considerado, em relação ao estabelecimento beneficiário:

I - localização dentro das áreas de interesse estratégico para a economia do Estado;

II - quantidade de empregos, diretos ou indiretos, que o empreendimento possa -gerar;

III- volume do investimento total do empreendimento;

IV - importância para a matriz industrial do Estado da Bahia dos produtos a serem fabricados.

d) que extrai-se das normas acima que a subvenção concedida pelo Estado da Bahia pressupõe a existência de uma contra-prestação por parte do contribuinte que será beneficiado pelo programa;

e) que, para poder utilizar do benefício, o recorrente teve de se adaptar à estrutura normativa estabelecida pelo decreto estadual, revertendo os valores decorrentes do crédito presumido em investimentos para o aprimoramento da atividade, fomentando a geração de novos empregos;

f) que se a fiscalização tivesse analisado com maior cuidado os fatos que permeiam o caso em tela, teria vislumbrado a verdade material da situação, a qual aponta para uma série de investimentos realizados pela recorrente em decorrência do benefício concedido, ressaltando-se que sem este, acabaria inviabilizada a concretização dos investimentos efetuados;

g) que os benefícios decorrentes do aproveitamento do crédito presumido concedido pelo Estado da Bahia sobre as saídas das mercadorias da recorrente não serviram como ajuda financeira para atender às despesas correntes da mesma, através de suporte ao seu capital de giro, por exemplo;

h) que há reiteradas decisões no sentido de ser subvenção para investimento o benefício vinculado a investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado (transcreve ementas de tais decisões);

i) que a decisão combatida veicula a distinção correta entre as subvenções para investimento e custeio, apresentando os dispositivos da legislação estadual que tratam sobre o PROBAHIA, mas a interpretação dada a norma foi feita de forma errônea, notadamente por ter o voto condutor do acórdão destacado os incisos I e II do Decreto 6.734/97 acima transcrito, mas não percebido o inciso III, o qual é explícito ao vincular o benefício concedido ao volume total de investimentos;

j) que se o decreto estadual que regulamentou a matéria não exigiu prévia submissão de projeto à repartição pública competente, é porque o legislador estadual, diga-se de passagem, no exercício de sua competência que lhe foi constitucionalmente atribuída, entendeu por bem tornar prescindível tal exigência;

l) que a legislação estadual, de forma correta, exigiu apenas que o valor do benefício de ICMS fosse revertido em investimentos à atividade do contribuinte, cabendo a cada empresa, dentro de suas características e necessidades, aplicar as quantias da forma que entender mais proveitosa para o empreendimento. O que não se admite, e não ocorreu no presente caso, é a aplicação das verbas auferidas para custear despesas correntes da atividade;

m) que para corroborar o equívoco na interpretação dada pelo fisco, extrai-se do art. 1º, § 5º, II, do decreto estadual que o Estado da Bahia irá analisar a quantidade de empregos que o empreendimento "possa gerar", logo, por interpretação sistemática do referido dispositivo, salta aos olhos que os empregos que serão gerados (e não os que já foram, como

interpretou o acórdão) decorrerão do volume de investimentos do empreendimento, conforme o inciso III do dispositivo;

n) que, quando da impugnação foram apresentadas diversos documentos comprovando os efetivos investimentos efetuados no empreendimento em evidente contraprestação ao benefício obtido. Todavia, a decisão incorre em equívoco ao se referir apenas a um "projeto avulso" e que o mesmo não teria vínculo com o aproveitamento da subvenção, inexistindo provas de sua execução;

o) que toda a documentação juntada aos autos demonstra de forma insofismável que as quantias oriundas do PROBAHIA foram revertidas em investimentos para o empreendimento, sendo totalmente indevida a afirmação de que não haveria a vinculação entre as despesas realizadas nos investimentos e o benefício obtido;

p) que a redução tributária obtida com o benefício possui vinculação direta com a aplicação específica dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico;

q) que resta evidente que a devida redução que ocorreu no caso não é passível de nenhum tipo de tributação, pois não faria sentido uma redução para fomentar o desenvolvimento ser tributada de forma desigual, contrariando a lógica e o intuito da lei no caso em questão;

r) que corrobora para a ilegalidade do Auto de Infração ora combatido a absurda aplicação de multa na ordem de 75% (setenta e cinco por cento) do valor principal;

s) que ora Recorrente requer a improcedência, também, a reforma da decisão e improcedência do Auto de Infração no que tange a imputação dos juros e multa de mora.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes para tal, conforme procuração a fls. 178, razão pela qual dele conheço.

Inicialmente, para uma melhor compreensão da situação fática *sub examine*, vale a transcrição do seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal (a fls. 8), *in verbis*:

“4 - A empresa usufruiu, durante o período janeiro de 2005 a dezembro de 2007, do benefício fiscal estadual denominado PROBAHIA, para o qual foi habilitada através da Resolução nº 07/2006, que concedeu o benefício com base no decreto estadual nº 6.734/1997. Anteriormente, tal benefício havia sido concedido às empresas DUSA — DUPONT SABACI BRASIL S/A (resolução nº 19/2004) e COBAFI — Companhia Baiana de fibras (resolução nº 20/2004), empresas estas que foram objeto de reestruturação societária, onde a DUSA foi incorporada pela COBAFI, que recebeu a nova denominação social de Kordsa Brasil S/A. Foi concedido crédito presumido fixado em 90% do ICMS incidente nas operações de saídas de fios e tecidos de poliéster e de nylon.

5 - Para escrituração do benefício, a empresa apura o ICMS devido sobre as saídas do mês e aplica o percentual do crédito presumido sobre tal valor, efetuando o seguinte lançamento:

2005

D — ICMS a recolher (passivo)

C — Res. de incentivos fiscais Probahia (patrimônio líquido)

2006 e 2007

D — ICMS sobre compras (ativo)

C — Res de incentivos fiscais Probahia (patrimônio líquido)”

A Subvenção é um auxílio sem qualquer exigibilidade para quem a recebe. Noutras palavras, aumenta-se o patrimônio do beneficiário com recursos vindos de fora sem que isto importe na assunção de uma obrigação. As subvenções podem ser feitas pelo poder público, hipótese em que se efetivarão, normalmente, por meio de redução ou isenção de impostos.

Contábil e juridicamente, as subvenções para custeio e para investimento são receitas, logo, salvo na hipótese de existir uma lei isentiva, elas serão tributadas. A título ilustrativo, tomemos como exemplo, uma subvenção que importe na redução de 50% do ICMS a pagar. Ora, o ICMS a pagar, quando contabilizado no passivo da empresa tem como contrapartida uma despesa pelo valor total. Logo, se, em momento posterior, o contribuinte não mais tenha que desembolsar 50% daquela obrigação registrada no passivo, claramente, temos aí uma insubsistência do passivo, também denominada de insubsistência ativa, porque aumenta a situação líquida patrimonial. Noutros termos, teremos uma receita que aumentará o resultado do exercício no mesmo valor que fora anteriormente reduzido pela parte da despesa com ICMS subvencionada - que reduzira o lucro, mas que não fora paga.

Todavia, com a entrada em vigor do Decreto-Lei nº 1.598/77, as duas espécies de subvenção passaram a ter consequências tributárias diversas pela legislação do IR, pois, a partir dali, o § 2º do art. 38 passou a considerar a subvenção para investimento como receita isenta do IRPJ, desde que obedecidas as condições estabelecidas no referido diploma legal. Vale assim trazer à colação o § 2º do art. 38 do DL 1.598/77, *in verbis*:

“Art. 38. Omissis.

(...)

§ 2º - 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, não serão computadas na determinação do lucro real, desde que:

(...)

Passa a ser de grande importância, para fins de aplicação do referido dispositivo, diferenciar a subvenção para investimento da subvenção para custeio, já que a primeira pode ser isenta do IRPJ, enquanto a segunda será tributada.

A Receita Federal, ao interpretar o § 2º do art. 38 do DL 1.598/77, emitiu o Parecer Normativo CST nº 112/78, no qual constam as seguintes conclusões:

a) 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 implantar ou expandir empreendimentos econômicos”;

b) que não basta apenas o *animus* de subvencionar para investimento, pois se impõe também a efetiva e específica aplicação da subvenção, por parte do beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado;

c) que a simples aplicação dos recursos decorrentes da subvenção em investimentos não autoriza a sua classificação como subvenção para investimento;

d) que o beneficiário da subvenção para investimento terá que ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico.

O TVF justifica o enquadramento da subvenção concedida pelo PROBAHIA como de custeio, por sustentar que benefícios concedidos pelo Estado da Bahia não obriga a vinculação dos valores subvencionados com a efetiva e específica aplicação destes valores na implantação ou expansão de empreendimento econômico, pois entende que desconto evidencia um não desembolso financeiro, o qual passa a integrar o giro do negócio, podendo ser utilizado pela empresa como bem lhe convier, já que a Lei que criou o incentivo não cria uma vinculação entre o valor subvencionado e a aplicação específica do recurso.

Realmente, pelos documentos juntados aos autos, especialmente, o Decretos Estaduais a fls. 384/385 e a Resolução nº 20/2004 não fazem qualquer vinculação da concessão do benefício fiscal à uma obrigação da recorrente implantar ou expandir as suas unidades fabris. É verdade que o pedido de concessão do incentivo fiscal encaminhado ao Governo da Bahia (a fls. 379) faz referência a necessidade de a recorrente está em processo de melhoria contínua, mas isso não pode ser tomado como um compromisso de aplicar as subvenções recebidas na aquisição de ativo fixo, para aumentar a capacidade produtiva dela. Aliás, o pedido apresentado pela recorrente ao Governo da Bahia expressamente declara que as subvenções serão importante para alavancagem do seu capital de giro, se não vejamos o seguinte trecho do referido pedido (fls. 368):

“IV- Considerando que o incentivos fiscais oferecidos pelo Governo do Estado da Bahia, por meio do crédito presumido, representa fonte importante de alavancagem financeira da DUSA DuPont Sabanci Brasil S/A, principalmente no que se refere ao capital de giro e ganho de competitividade perante a concorrência nacional e internacional.”.

Ora, os atos de concessão do benefício não dispõe sobre a necessidade de a recorrente realizar investimentos de implantação ou expansão de unidades fabris, por sua vez, a própria recorrente, em pedido encaminhado ao Poder concedente do incentivo fiscal, informa que a subvenção será importante para alavancar seu capital de giro, logo, não há como concluir que estamos diante de subvenção para investimento, pelo menos diante dos documentos que foram juntados aos autos.

Além disso, é importante verificar se o montante dos valores obtidos com o incentivo guarda equivalência com total dos valores aplicados na ampliação ou expansão do empreendimento, pois, logicamente, não gozará de isenção tributária e deverá ser tido como subvenção para custeio os valores que excederem o valor do investimento realizado, já que pode ser aplicado pelo beneficiário para outros fins que não aqueles que justificam legalmente a isenção tributária da subvenção para investimento. No item V do pedido apresentado ao Governo da Bahia (fls. 368), o recorrente informa que deverão se investidos 20 milhões de dólares estadunidenses, valor esse que, pela cotação do dia em que foi assinado o documento (29/09/2004) equivalia a R\$ 57.180.000,00. Ora, só nos anos de 2005 a 2007, a recorrente recebeu R\$ 60.600.983,40 a título de subvenções, conforme levantamento feito pela Fiscalização a fls. 14/16, sendo que a Resolução 20/2004 concedeu o incentivo fiscal ao recorrente por 12 anos. A discrepância entre o valor do investimento projetado no pedido e o valor das subvenções efetivamente recebidas é mais um elementos nos autos a indicar a total

desvinculação das subvenções recebidas com eventuais investimentos realizados pela recorrente.

Ora, a subvenção para investimento é apenas aquela em que é exigida aplicação do valor subvencionado em bens de capital, de tal sorte que a aplicação *sponte propria* do contribuinte em bens de capital não transforma a renúncia de receitas públicas em subvenção de investimento, conforme bem dispõe o item 2.12 do vetusto Parecer Normativo CST nº 112/78, *in verbis*:

“2.12 Observase 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.” [grifo nosso]

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário da recorrente.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator