



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

Processo nº 13974.720014/2013-19
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-001.644 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ e CSLL
Recorrentes DIAMOND BUSINESS TRADING S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008, 2009

CONEXÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os processos referem-se a períodos diferentes, o que ocasiona fatos jurídicos tributários diferentes, com a consequente diferenciação no que concerne à produção probatória, impossibilitando a conexão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO.

Para restar caracterizada a subvenção para investimento as transferências devem ser concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos. E não basta a mera intenção, deve estar claro no diploma legal que o ente subvencionador irá, de fato, estabelecer mecanismos claros de controle para verificar se as condições serão atendidas. Espera-se que os investimentos sejam devidamente escriturados, de modo que possam refletir na contabilidade a aplicação dos recursos em ativo, dentro de um período de tempo determinado, em montante proporcional às transferências recebidas.

PROGRAMA DO ESTADO DE SANTA CATARINA. INCENTIVOS FISCAIS. ICMS. ASPECTOS. NORMA EM TESE. AÇÕES DO SUBVENCIONADO.

Tendo em vista que dois aspectos para apreciação de valores subvencionados, (1) a norma em tese, no caso o decreto estadual que regulamenta a concessão do benefício, estabelecendo regras claras que permitem averiguar se, de fato, está se consumando a implantação ou expansão do empreendimento econômico por meio de mecanismos de controle e acompanhamento do projeto, e (2) as ações do ente subvencionado promovendo incrementos no ativo em montante proporcional ao valor do benefício, foram atendidos, os

valores transferidos pelo subvencionador devem ser considerados subvenção para investimento.

CSLL. DECORRÊNCIA.

Aplica-se à CSLL o decidido no IRPJ, vez que compartilham o mesmo suporte fático e matéria tributável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário e em negar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, Luiz Paulo Jorge Gomes e José Carlos de Assis Guimarães..

Relatório

DIAMOND BUSINESS TRADING S/A recorre a este Conselho com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 10-50.666 da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento em Porto Alegre (RS), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida, completando-o ao final:

Trata o processo de autos de infração de imposto de renda pessoa jurídica, no qual também se exige multa isolada por falta de recolhimento de estimativas (fls.3.407/3.415), de contribuição social sobre o lucro líquido (fls. 3.416/3.420) e de multa isolada referente à falta de recolhimento de estimativas da CSLL (fls. 3.424/3.429), referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009.

Trata-se de continuidade do procedimento fiscal iniciado por conta do MPF nº 0920200/0074 e que foi encerrado parcialmente com a lavratura de autos de infração de imposto de renda pessoa jurídica, no qual também se exigiu multa isolada por falta de recolhimento de estimativas (cópia as fls. 3321/3328), de contribuição social sobre o lucro líquido (cópia as fls. 3329/3333), de multa isolada referente à falta de recolhimento de estimativas da CSLL (cópia as fls. 3337/3341) – referentes ao ano calendário de 2007. Estes autos de infração foram tratados no processo n. 10920.724243/2012-51.

O total do crédito tributário lançado é de R\$ 61.288.763,93.

De acordo com o relatório da atividade fiscal (fls. 3.433/3.459), a autuação decorre do tratamento tributário dado pelo contribuinte às subvenções recebidas em 2008 e 2009 do Estado de Santa Catarina, que foram contabilizadas em conta de resultado a crédito da conta devedora (-) ICMS, diferentemente do ano calendário de 2007, que foram contabilizadas diretamente em conta de reserva de capital, mas que deveriam tê-las sido adicionadas às bases de cálculo, porque:

- com base nos esclarecimentos prestados pelo interessado, se trataria de subvenções correntes para custeio ou operações (art. 392 do RIR/99), cuja exclusão do resultado tributável não é autorizada pela legislação;*
- mesmo que se tratasse de subvenções cuja exclusão, para fins de tributação, a legislação admitisse, o interessado deveria tê-las registrado em conta de receita (para posterior exclusão) e, deixando de fazê-lo, perderia eventual direito a não computá-las no lucro real;*
- no § 2º, do art. 545, do RIR/99, existe determinação de que “o valor da isenção ou redução, lançado em contrapartida à conta de reserva de capital nos termos deste artigo, não será dedutível na determinação do lucro real”;*
- no ano-calendário de 2008: a crédito da conta de resultado (ICMS) e excluídos na apuração do lucro real apenas nos meses de novembro de dezembro;*
- no ano-calendário de 2009: a crédito da conta de resultado (ICMS) e excluídos integralmente na apuração do lucro real.*

Ainda de acordo com a fiscalização, esse tratamento contábil-fiscal que o interessado deu às subvenções teria ocasionado recolhimentos insuficientes de antecipações de IRPJ e de CSLL.

O percentual da multa de ofício foi de 75%.

O contribuinte apresentou a impugnação de folhas 3466 a 3511, abordando a necessidade da distribuição do processo por dependência e as seguintes questões.

As subvenções teriam natureza de investimento porque nos considerandos do protocolo de intenções há referência a:

- incremento do desenvolvimento industrial e comercial;*
- manutenção dos investimentos atuais e a realização de novos investimentos no setor produtivo e tecnológico;*
- consolidação do setor do setor de serviços, importação beneficiamento e logística;*
- dinamização e a modernização do parque produtivo catarinense e o fortalecimento da economia estadual e regional;*

- manutenção do nível de investimento em tecnologia apropriada para o desempenho de sua atividade, a utilização de serviços de mão-de-obra catarinense e contribuição no desenvolvimento da economia e geração de empregos no Estado de Santa Catarina.

Aduz ainda que, conforme a cláusula segunda do protocolo de intenções, ele, Interessado se comprometeu a:

- incrementar a atividade por ela desenvolvida de industrialização ou de serviços de logística ou de comercialização de mercadorias, matérias-primas, produtos acabados ou semi-acabados, importados do exterior do país, e que imprimam considerável movimentação portuária, rodoviária e aeroportuária no Estado de Santa Catarina;

- continuar a investir em tecnologia apropriada à sua atividade-fim, de modo a contribuir à criação de um pólo de excelência no Estado de Santa Catarina;

- estimular e manter o desenvolvimento de uma economia de serviços e a geração de emprego e renda no Estado de Santa Catarina.

- em 17/11/2008 foi celebrado termo aditivo ao protocolo de intenções assinado com o Estado de Santa Catarina com o qual passou a se comprometer com o incremento da atividade de industrialização, logística e comercialização de produtos acabados ou semi-acabados, tendo sido estipulado, inclusive, limite mínimo de faturamento anual a ser cumprido para que fizesse jus ao incentivo fiscal.

Com base nesses pontos, conclui que:

- teria assumido “a obrigação de investir os valores objeto da subvenção na expansão de seu empreendimento econômico (“fomentação e manutenção das atividades pela Empresa”);

- “a geração de empregos diretos e o incremento do consumo dentro do Estado de Santa Catarina são meras conseqüências do investimento que gere o incremento de suas atividades no Estado”.

Busca reforçar esse entendimento, mencionando o fato de o art. 148-A, do Anexo II, do RICMS/SC, estabelece como requisito para concessão da subvenção a obrigação de geração de empregos e a alavancagem da economia catarinense.

Alega que a fiscalização não comprovou o motivo pelo qual as subvenções teriam a natureza de custeio, já que, em momento algum, o RICMS/SC e o Protocolo de Intenções instituíram os benefícios para custear parte das atividades desempenhadas pela Impugnante [...]

A autoridade fiscal confunde a forma como os contribuintes deveriam escriturar as subvenções no período posterior à entrada em vigor da Lei nº 11.638, de 2007 (vigência a partir de 2008), já que após o advento dessa norma foi que passou a ser necessário que tais valores transitassem pelos resultados das empresas, mas sem que tais verbas sejam tributadas pelo IRPJ e

pela CSLL. Por equívoco levou à tributação os valores das subvenções do período janeiro a outubro de 2008.

Aduz que o § 2º do art. 38 do Decreto-lei 1.598, de 1977, ao prever a tributação da subvenção somente nos casos de comprovada distribuição de lucro e/ou redução de capital, o faz exatamente por conta da impossibilidade dessa identificação precisa das aplicações, bem como pelo fato de que o objetivo da subvenção é gerar capital que permaneçam na própria empresa, fomentando a sua atividade fim.

Alega que, após o encerramento do período de apuração do IRPJ e da CSLL, não é mais cabível a multa isolada, pois a apuração e o recolhimento da estimativa mensal deixa de ser exigível.

Alega ser indevida a aplicação da multa de 50% sobre o valor das estimativas não recolhidas, haja vista que já houve a aplicação de multa qualificada de ofício de 75% sobre a mesma base.

Alega terem ocorrido equívocos na apuração do crédito tributário: (i) afirma que, para o ano-calendário de 2008, o percentual da Selic. é de 37,48%, e não 39,30% (fls. 3408 e 3417) e, para o ano-calendário de 2009, o percentual é de 28,37%, e não de 30,19% (IRPJ) ou 29,60% (CSLL) (fls. 3408 e 3417; (ii) adição em duplicidade da subvenção para investimento de novembro de 2008 à base de cálculo do IRPJ de dezembro de 2008 (planilhas de fls. 3403 a 3406), gerando consequências no valor do principal e seus acréscimos, como também a incidência indevida da multa isolada; (iii) adição indevida da subvenção para investimento de janeiro a outubro à base de cálculo da CSLL e da multa isolada, já que foram apenas excluídas da base de cálculo dessa contribuição o valor da subvenção dos meses de novembro e dezembro (planilhas de fls. 3403/3406); (iv) descon sideração de dois DARFs, referentes a fevereiro de 2009, o que ocasionou a cobrança a maior nos autos de infração; (v) equívocos na apuração da multa isolada de IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2009, sendo: descon sideração de pagamento efetuado no mês de fevereiro, erros na fórmula utilizada nas planilhas, referente aos meses de maio e dezembro.

Alega que o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não autorizou a aplicação de juros de mora (SELIC) sobre multas de ofício, tal como se está exigindo no processo em tela.

O processo foi remetido, em diligência, para que a autoridade preparadora verificasse a efetiva existência da DCTF cuja cópia encontra-se à folha 3635 e que informasse se havia algum óbice a que os mencionados débitos fossem considerados para fins de apuração do crédito tributário tratado nesse processo.

Retornaram os autos dando conta que a alegação do contribuinte é procedente (Relatório da Atividade Fiscal – fls. 3653). Foram refeitos os cálculos dos lançamentos da multa

isolada do IRPJ e da CSLL, conforme planilha às folhas 3654 a 3657.

Intimado do resultado da diligência, o contribuinte manifestou-se às folhas 3668 a 3687, alegando que o fato de a DRJ solicitar esclarecimentos apenas em relação a um dos equívocos apontados na impugnação, sem que solicitasse a verificação de todos os pontos apontados como incorretos, acarreta em cerceamento ao direito de defesa.

Reitera os argumentos relativos aos equívocos apontados na impugnação e requer, caso se entenda necessário, uma nova conversão em diligência pelos fundamentos já apresentados.

Em análise da impugnação apresentada, a 1ª Turma da DRJ, em 27 de junho de 2014, julgo-a parcialmente procedente, exonerando o crédito tributário conforme planilha abaixo:

RESUMO DOS VALORES A SEREM CANCELADOS	
MULTA ISOLADA CSLL	1.645.414,00
MULTA ISOLADA IRPJ	1.781.820,53
IRPJ	1.177.149,15
MULTA IRPJ	882.861,86
JUROS IRPJ	627.694,24
CSLL	3.796.117,32
MULTA CSLL	2.847.087,99
JUROS CSLL	1.522.184,87
TOTAL	14.280.329,96

Em razão do montante de tributos exonerado, recorreu-se de ofício ao CARF.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 28/07/2014 (e-fls.3.716), apresentando em 08/08/2014, o recurso voluntário de e-fls. 3.718 e seguintes. Reforça todos os argumentos expendidos em sua impugnação e aborda os seguintes temas:

- preliminarmente, requer a necessidade de distribuição por dependência ao PAF nº 10920.724243/2012-51 que versa sobre matéria idêntica à recorrida, a fim de evitar eventuais decisões conflitantes sobre o tema;

- do conceito de subvenção com base na doutrina e na legislação que rege a matéria;

- da caracterização da subvenção para investimento e para custeio e análise jurisprudencial;

-
- da análise da natureza jurídica das subvenções outorgadas pelo Estado de Santa Catarina - do equivocado enquadramento realizado pelos autos de infração;
 - dos aspectos fiscais das subvenções - IRPJ e CSLL e da correta escrituração das subvenções recebidas em 2008 e 2009;
 - da impossibilidade de exigência da multa isolada (art. 44, II, b, da Lei nº 9.430/1996);
 - da impossibilidade da exigência das multas isoladas previstas no artigo 44, II, b, da Lei nº 9.430/96 após o encerramento do ano-calendário;
 - da impossibilidade de cumulação da multa de ofício (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 com as multas isoladas (art. 44, b, da Lei nº 9.430/96);
 - das razões para desprovimento do recurso de ofício em razão dos erros de cálculo cometidos pela autoridade fiscal;
 - da necessidade de correção dos cálculos elaborados pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS;
 - da não consideração no cálculo do IRPJ de dezembro/2008 das deduções de valores despendidos pela recorrente a título de caráter cultural e artístico e aos fundos dos direitos da criança e do adolescente;
 - da necessidade de cancelamento dos juros SELIC do mês de janeiro/2013 no cálculo do IRPJ e da CSLL;
 - da necessidade de afastamento da multa isolada da CSLL nas competências de abril/2008 e outubro/2008 em razão da inexistência de débito no período.

A respeito da decisão da DRJ, requer a sua reforma parcial, julgando-a totalmente procedente para o fim de reconhecer a improcedência dos autos de infração lavrados contra a recorrente, diante da não incidência do IRPJ e da CSLL sobre as subvenções para investimento recebidas do Estado de Santa Catarina em 2008 (novembro e dezembro) e 2009, nos termos do entendimento do CARF e da CSRF.

Ad argumentandum, requer seja reformada a decisão recorrida, para o fim de reconhecer a inexigibilidade da multa isolada prevista no artigo 44, II, b, da Lei nº 9.430/96, seja pela impossibilidade de exigência da multa isolada após o encerramento do ano-calendário/apuração do ajuste, seja pela impossibilidade da sua cumulação com a multa de ofício (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96).

Requer, ainda, seja reconhecida a inaplicabilidade do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 (juros de mora) à multa de ofício exigida nos presentes autos, em respeito ao princípio da legalidade.

Outrossim, deve ser negado provimento ao recurso de ofício em razão dos erros de cálculo cometidos pela autoridade fiscal e sanados pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de julgamento em Porto Alegre (ACÓRDÃO 10-50.666).

Por fim, requer sejam corrigidos os equívocos no cálculo realizado pela 1ª Turma da DRJ/POA (i) ao não considerar o valor das deduções do IRPJ em dezembro /2008; (ii) ao não cancelar a Selic de janeiro/2013 no cômputo do IRPJ e da CSLL nos anos-calendário de 2008 e 2009 e (iii) ao exigir multa isolada da CSLL nas competências de abril/2008 e outubro/2008 quando reconhecida a inexistência de débito no período pela própria fiscalização e pela DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, Relator.

1-ADMISSIBILIDADE

O recurso de ofício foi interposto em razão da exoneração de tributo e/ou multa em valor superior a R\$ 1.000.000,00. Assim, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70235/72, c/c o artigo 1º da Portaria MF nº 03/2008, revogada pela Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, que estabeleceu o novo limite de alçada de R\$ 2.500.000,00, restam preenchidos os pressupostos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Passo à análise dos recursos.

2. RECURSO VOLUNTÁRIO

Trata-se, como relatado, de lançamentos relativos aos anos-calendário de 2008 e 2009, decorrente da tributação de subvenções de ICMS recebidas do Estado de Santa Catarina pela recorrente.

PRELIMINAR

Preliminarmente, requer a interessada que este processo seja julgado em conexão como o processo nº 10920.724.243/2012-51 que, segundo a recorrente, versa sobre matéria idêntica à recorrida, a fim de evitar eventuais decisões conflitantes sobre o tema.

No que se refere à obrigatoriedade de reunião de processos, não há previsão legal para isso. Ademais, os processos referem-se a períodos diferentes, o que ocasiona fatos jurídicos tributários diferentes, com a consequente diferenciação no que concerne à produção probatória. Nesse sentido, rejeita-se a preliminar suscitada.

Nesse sentido, o recurso voluntário interposto no processo nº 10920.724.243/2012-51, referente ao ano-calendário de 2007, já foi julgado por esta Turma, com outra composição, tendo como relator do Acórdão nº 1201-001.182, de 24 de março de 2015, o Conselheiro Marcelo Cuba Netto, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, cuja ementa trago à colação:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

De acordo com jurisprudência pacífica deste Conselho, não é nulo o lançamento em que a autoridade tributária descreve com precisão a infração que entende ter o sujeito passivo cometido, ainda que não aponte todos os dispositivos legais lhe fundamentam.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS DO IRPJ. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

Por não se caracterizarem como tributos sujeitos à lançamento por homologação, o prazo decadencial para exigência das multas isoladas relativas à falta ou insuficiência de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL é contado segundo o disposto no art. 173, I, do CTN, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, § 4º, do mesmo Código. Súmula nº 104 do CARF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

Caracterizam subvenção para investimento e, portanto, não se sujeitam à incidência do IRPJ e da CSLL, as quantias relativas ao crédito presumido de que cuida o art. 148-A, do Anexo II, do Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina. (Grifamos).

MÉRITO

No que se refere à autuação fiscal, a Fiscalização concluiu que, da análise da documentação apresentada nos autos, não se encontram exigências na legislação do Estado de Santa Catarina para aplicação dos valores subvencionados no ativo fixo. Menciona expressamente o Parecer Normativo CST nº 112/78 e afirma que os valores de ICMS subvencionados pelo Estado deveriam ser levados à tributação do IRPJ e CSLL, pois são subvenções correntes para custeio ou operação, conforme previsto no artigo 392 do RIR/99.

A contribuinte, por sua vez, afirma ter demonstrado que a concessão do benefício, por parte do Estado de Santa Catarina, teve por intenção fomentar o investimento, ampliação e o desenvolvimento das atividades por ela praticadas que refletem diretamente no incremento da economia do Estado. Está promovendo um aumento do seu estoque de capital para aplicação nos objetivos pretendidos pelo Protocolo de Intenções e seu Termo Aditivo (expansão das atividades, geração de empregos, dentre outros). Conclui, afirmando que tais subvenções se enquadram como "investimento", motivo pelo qual deve haver o cancelamento da integralidade do crédito tributário exigido.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9101-002.348 - 1ª Turma, na sessão de 14 de junho de 2016, examinando o Recurso Especial

interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face da decisão proferida por esta Turma Ordinária no Acórdão nº 1201-001.182, referente á mesma matéria em litígio e ao mesmo sujeito passivo, porém, sobre o ano-calendário de 2007, assim decidiu, *verbis*:

Espécie do gênero benefícios fiscais, as subvenções podem ser classificadas em (1) correntes para custeio ou operação ou (2) para investimentos.

A primeira mereceu tratamento na Lei nº 4.320, de 17/03/1964, que estatuiu normas gerais de direito financeiro, para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, estabelecendo diretrizes gerais para a contabilidade pública. Sob a ótica do ente federativo, são consideradas as subvenções sociais e econômicas como despesas correntes, da espécie transferências correntes, destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas. Observa-se que não havia nenhuma discriminação quanto à destinação que o ente subvencionado daria às receitas recebidas.

E precisamente sob essa ótica, as receitas oriundas das transferências do ente subvencionador governamental, independente da destinação dada pelo subvencionado, foram consideradas como tributáveis, conforme art. 44, da Lei nº 4.506, de 30/11/1964, que atualmente encontra-se recepcionado pelo art. 392 do RIR/99:

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);

Ocorre que, posteriormente, passou a ser adotar um tratamento específico para subvenções que tivessem uma destinação própria, particular, qual seja, que fossem concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Nesse caso, passaram a receber ser entendidas como transferências de capital, como se pode observar no art. 182, § 1º, alínea "d", da Lei nº 6.404, de 15/12/1976:

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

§ 1º Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem

(...)

d) as doações e as subvenções para investimento (Revogado pela Lei nº 11.638, de 2007).

Apesar de o dispositivo em debate ter sido revogado pela Lei nº 11.638, de 2007, as subvenções para investimento, para fins de apuração do lucro real, continuaram fora do alcance da tributação do IRPJ e da CSLL, já que, apesar de ter o ingresso

contabilizado em conta de resultado pelo regime de competência, integrando o lucro líquido do exercício, devem ser excluídas no LALUR.

Fato é que a legislação tributária acompanhou o entendimento, como se pode observar pela redação do art. 38, do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/1977

Art 38 Não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que o Contribuinte com a forma de companhia receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de:

(.....)

§ 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: (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência)

a) registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 19; ou (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979)

b) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do Contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (grifei)

Restou nítida a diferenciação imposta às subvenções de custeio e investimento. A primeira, entendida como transferência de renda, integra a base de cálculo para apuração do tributo, enquanto que a segunda, transferência de capital, não seria contabilizada como receita, mas sim como reserva de capital no patrimônio líquido, não submetida à tributação.

Contudo, há que se registrar que a categorização de uma transferência como subvenção para investimento deve obedecer determinadas condições.

A Receita Federal manifestou-se sobre a questão no PN CST nº 112, de 1978:

2.11 Uma das fontes para se pesquisar o adequado conceito de SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO é o Parecer Normativo CST nº 2/78 ...No item 5.1 do Parecer encontramos, por exemplo, menção de que a SUBVENÇÃO para INVESTIMENTO seria 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 nº 143/73 (...), 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 em 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 INVESTIMENTOS. (grifei)

Observa-se que, segundo interpretação do parecer, a subvenção para investimento estaria caracterizada quando, cumulativamente, (1) os recursos a serem transferidos seriam com o objetivo de auxiliar a pessoa jurídica não em sua despesas, mas na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos; (2) seria exigida uma perfeita sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado; (3) não basta o "animus", mas também e efetiva e específica aplicação da subvenção nos investimentos previstos, e (4) mero registro contábil em conta própria de reserva de capital não é suficiente, por si só, para caracterizar a transferência como subvenção para investimento.

Entendo que cabem observações sobre os itens (1) e (2).

Aqui registro uma observação complementar em relação a voto apresentado na sessão anterior sobre o mesmo assunto (Acórdão nº 9101002.335), apenas para acrescentar uma observação em relação ao item (1).

Sobre o item (1), de fato não há que se considerar que tais recursos sejam empregados para auxiliar nas despesas do ente subvencionado. Devem ser aplicados em bens ou direitos visando a consecução da finalidade da subvenção para investimentos, qual seja, implantar ou expandir empreendimentos econômicos. Tal aplicação poderá estar refletida em diferentes ativos da empresa, como, por exemplo, estoques, ativo permanente, em proporções que dependerão do ramo de atividade do subvencionado, mas que deverão estar devidamente refletidos na contabilidade.

Já em relação ao item (2), a necessidade de "perfeita sincronia" entre a intenção do subvencionador e a ação do subvencionado, merece uma ressalva, e se trata de conclusão que deve ser relativizada, interpretada numa acepção mais ampla.

Isso porque, ao se falar na implantação de um novo investimento, naturalmente o subvencionado terá que aplicar recursos próprios para a construção do empreendimento. Apenas no futuro, a partir do momento em que o investimento

gerar frutos, serão originadas as receitas, cuja parte será objeto de transferência para a empresa a título de subvenção

Vide acórdão nº 9101001.094, da CSRF, de 29/06/2011, do Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior:

"Além disso, em regra, nenhum empreendimento vai ser implantado com receita oriunda da subvenção para investimento. Isso porque durante a implantação, a empresa encontra-se em fase pré-operacional, logo, ordinariamente, não auferir receitas e, conseqüentemente, não tem ICMS a pagar nem muito menos redução de ICMS em virtude de subvenção para investimento. Assim, na hipótese de implantação de empreendimento, há um descasamento entre o momento da aplicação do recurso e do gozo do benefício. Razão pela qual seria impossível, no caso em tela, constar do termo de compromisso firmado a obrigação de a indústria ser implantada, ainda que parcialmente, com os valores oriundos do benefício fiscal.

Natural, então, que o beneficiário da subvenção para investimento, em um primeiro momento, aplique recursos próprios na implantação do empreendimento, para depois, quando a empresa iniciar suas operações e, conseqüentemente, começar a pagar o ICMS ao Estado da Bahia, comece também a recompor seu caixa do capital próprio anteriormente imobilizado em ativo fixo e outros gastos de implantação. (...) "

Por sua vez, quanto aos demais itens (1, 3 e 4), entendo que consagram o disposto no § 2º do art. 38 do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/1977. Dispõe-se com clareza que as subvenções para investimento que podem ser excluídas na determinação do lucro real são aquelas concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, além de terem de estar contabilizadas em conta reserva de capital e feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do Contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

Quando se fala em estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, não basta a mera intenção do subvencionador. Se os recursos devem ser aplicados para estimular implantação e/ou expansão de empreendimentos econômicos, não basta uma mera disposição legislativa, editada pelo ente subvencionador, para que reste caracterizada a subvenção para investimento. Há que restar demonstrada, no mínimo, que a aplicação dos recursos será submetida a um acompanhamento, um controle de sua efetiva utilização.

Resta completamente desvirtuado o instituto quando a lei estadual, por exemplo, ao mesmo tempo que estabelece condições para a transferência do recurso, deixa em campo cinzento quais seriam os mecanismos claros de controle para verificar se as condições estabelecidas para a fruição do benefício, no caso, implantação ou expansão de investimentos, estarão sendo cumpridas.

Esclareço que aqui não se fala em comprovação imediata da aplicação das transferências. O que se quer dizer é que o papel do ente subvencionador não está restrito apenas a editar diploma legal concedendo a transferência mediante condições que ficarão apenas "no papel", submetidos unicamente à vontade do ente subvencionado. O diploma legal também deve dispor sobre mecanismos claros de controle e acompanhamento dos recursos transferidos.

Não se fala em "carimbar o dinheiro", e que precisamente o recurso ingressado por meio de transferência seja aplicado na implantação/expansão do investimento. Não se fala em simultaneidade. Nada disso. O que se fala é assegurar que o montante de recursos derivados da transferência seja, em momento razoável, efetivamente aplicados, de acordo com projetos executivos de implementação e construção, controle que deve ser exercido pelo subvencionador, e, naturalmente, que tais investimentos sejam devidamente escriturados, de modo que possam refletir na contabilidade a aplicação dos recursos em ativo, e, dentro de um período de tempo determinado, em montante proporcional às transferências recebidas. Deve-se identificar, mediante elaboração de um plano de contas os ativos que foram objeto de implementação ou expansão. Sim, a contabilidade se presta para refletir, com clareza e transparência, as mutações econômicas da empresa, ainda mais se tratando de um benefício fiscal dessa natureza. Dever de escrituração é obrigação do Contribuinte.

Estabelecidas as premissas, passo para a análise do caso concreto.

Vale transcrever o art. 148-A do RICMS do Estado de Santa Catarina:

Art. 148A. Na saída subsequente à importação de mercadorias diversas das referidas nesta Seção, poderá ser concedido o benefício fiscal previsto no "caput" do art. 144, atendido o estabelecido neste artigo.

§ 1º O disposto neste artigo:

I dependerá de concessão de regime especial pelo Secretário de Estado da Fazenda;

II somente será aplicado à empresa que, cumulativamente:

a) seja signatária de protocolo de intenções firmado com o Estado;

b) gere no mínimo 30 (trinta) empregos diretos, no estabelecimento beneficiário ou em estabelecimento do grupo, situado neste Estado, a partir de, no máximo, 180 (cento e oitenta) dias contados da concessão do benefício, mantendo-os durante todo o período de fruição;

c) cujas atividades resultem em elevado impacto e alavancagem da economia catarinense;

d) contribua com o Fundo instituído pela Lei nº 13.334, de 2005, em montante ajustado no protocolo de que trata o inciso I;

e) – REVOGADA.

f) – REVOGADA.

g) realize operações de saída com mercadorias importadas por conta própria ou por encomenda:

1. nos 12 (doze) meses subsequentes à concessão do benefício, em montante igual ou superior a R\$ 350.000.000,00 (trezentos e cinquenta milhões de reais); e

2. a cada período de 12 (doze) meses posterior àquele previsto no item 1, em montante igual ou superior a R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais);

h) – REVOGADA.

i) utilize serviços de despachante aduaneiro residente e domiciliado neste Estado ou de Comissárias de Despacho Aduaneiro estabelecidas no Estado de Santa Catarina, para execução das liberações de importação junto aos órgãos intervenientes;

j) realize operações de importação, quando se tratar de operações por conta e ordem de terceiros:

1. nos 12 (doze) meses subsequentes à concessão do benefício, em montante igual ou superior a R\$ 330.000.000,00 (trezentos e trinta milhões de reais) considerando para esta finalidade o valor aduaneiro acrescido dos tributos federais e despesas aduaneiras;

2. a cada período de 12 (doze) meses posterior àquele previsto no item 1, em montante igual ou superior a R\$ 470.000.000,00 (quatrocentos e setenta milhões de reais) considerando para esta finalidade o valor aduaneiro acrescido dos tributos federais e despesas aduaneiras;

III REVOGADO.

IV – implicará vedação ao aproveitamento de qualquer crédito fiscal relacionado à mercadoria importada, inclusive o incidente sobre a prestação de serviço a ela relativa;

(...)

§ 2º O percentual de crédito presumido será definido no protocolo a que se refere o § 1º, II, “a”:

I tendo como limite máximo o fixado no art. 144; e

II levando em consideração os efeitos decorrentes de benefícios concedidos por outras unidades da Federação em desacordo com o que determina a lei complementar prevista no art. 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição Federal.

§ 3º Na hipótese deste artigo fica diferido para a etapa seguinte de circulação à da entrada no estabelecimento importador, o imposto devido por ocasião do desembaraço aduaneiro, na importação realizada por intermédio de portos, aeroportos ou pontos de fronteira alfandegados, situados neste Estado.

§ 4º No caso do § 3º, o imposto devido subsumir-se-á na operação tributada subsequente promovida pelo importador, observado o disposto no Anexo 3, art. 1º, §§ 2º e 5º.

§ 5º A contribuição a que se refere o § 1º, II, “d”:

I deverá ser recolhida no mesmo prazo previsto para recolhimento do imposto devido por ocasião da saída da mercadoria do estabelecimento;

II na hipótese de interrupção de seu pagamento, acarretará, até a data de sua regularização, a suspensão do tratamento concedido.

§ 6º O disposto neste artigo alcança também as operações realizadas por contribuinte cujo objeto social e atividade sejam diversos da tratada nesta Seção, hipótese em que não se aplica o disposto no art. 143.

§ 7º Aplica-se o disposto no § 3º também à importação de mercadoria originária de países membros ou associados ao Mercosul, cuja entrada no território nacional ocorra por outra unidade da Federação, desde que realizada exclusivamente por via terrestre.

§ 8º Na hipótese de a operação subsequente à entrada da mercadoria no estabelecimento ser contemplada com diferimento parcial, o crédito presumido será determinado a partir da aplicação do percentual de crédito concedido sobre o valor da parcela do imposto próprio não contemplado com diferimento parcial.

§ 9º O disposto neste artigo não alcança as operações com mercadorias relacionadas em decreto do Chefe do Poder Executivo.

§ 10. Na saída subsequente à importação de mercadorias destinadas a estabelecimento de empresa interdependente que as comercializar com estabelecimento situado em outra unidade da Federação, não se aplica o diferimento parcial previsto no artigo 10B do Anexo 3, observado o seguinte:

I – a aplicação do benefício não poderá resultar em imposto a recolher inferior ao que seria devido caso a operação interestadual fosse praticada diretamente pelo importador;

II para efeitos de definição da carga tributária aplicável, o regime especial levará em conta o valor da operação acrescido da margem de valor agregado praticada pelo destinatário observadas as condições e limites definidos no respectivo regime;

III o importador, beneficiário do regime especial, complementarará, sempre que necessário, o recolhimento do

imposto referente à operação subsequente à importação, com base na margem de valor agregado praticada pelo estabelecimento de empresa interdependente destinatária, proporcionalmente às mercadorias por este revendidas no mesmo período de apuração;

IV o recolhimento complementar a que se refere o inciso III, será efetuado até o 10º (décimo) dia após o encerramento do período de apuração em que ocorrer a revenda da mercadoria pelo estabelecimento de empresa interdependente;

V a concessão do regime especial, nos termos do §10, fica condicionada a apresentação de termo de compromisso firmado entre o requerente e o estabelecimento da empresa interdependente, que estabeleça o seguinte:

a) compromisso do estabelecimento interdependente de informar mensalmente ao requerente o inventário mensal das mercadorias recebidas com o benefício do regime especial e a margem de valor agregado praticada no respectivo mês;

b) renúncia do estabelecimento interdependente ao saldo credor oriundo de operações com mercadorias alcançadas por benefício concedido ao remetente, devendo ser estornado mensalmente, na proporção das mercadorias vendidas no período.

.....
Art. 144. Na saída de produtos de informática resultantes da industrialização, e que atendam as disposições contidas na Lei federal nº 8.248, de 1991, o crédito presumido de que trata o art. 142, calculado sobre o valor do imposto devido pela operação própria, será equivalente a 96,5% (noventa e seis inteiros e cinco décimos por cento). (grifei)

Por sua vez, o protocolo de intenções dispõe o seguinte:

INSTRUMENTO PÚBLICO DE PROTOCOLO DE INTENÇÕES QUE ENTRE SI FIRMAM O GOVERNO DO ESTADO DE SANTA CATARINA E A EMPRESA DIAMOND IMPORTADORA LTDA.

(...)

Seção I

Dos Objetivos

Cláusula Primeira – O objeto do presente PROTOCOLO tem por objetivo a expansão da atividade empresarial da EMPRESA, culminando com o aumento da utilização de mão de obra, de serviços e geração de renda no Estado de Santa Catarina.

Seção II

Dos Compromissos da Empresa

Cláusula Segunda – Para a consecução dos objetivos deste PROTOCOLO, a EMPRESA, no estrito cumprimento da legislação tributária e desde que plenamente assegurada a assinatura de Regime Especial próprio, as condições de manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do empreendimento, comprometeu-se a:

I. incrementar a atividade por ela desenvolvida de industrialização ou serviços de logística ou comercialização de produtos acabados ou semi-acabados, importados do exterior do país, e que imprima considerável movimentação portuária, rodoviárias e aeroportuária no Estado de Santa Catarina;

II. continuar a investir em tecnologia apropriada à sua atividade-fim, de modo a contribuir à criação de um pólo de excelência no Estado de Santa Catarina;

III. gerar ou passar a gerar no mínimo 25 (vinte e cinco) empregos diretos, devendo manter tais postos gerados enquanto perdurar provável Regime Especial que lhe seja conferido em razão deste Protocolo;

IV. ampliar a aprimorar o treinamento à mão-de-obra já contratada localmente, e em especial aos novos postos de trabalho que serão gerados em razão deste Protocolo;

V. utilizar para os fins empresariais, no que couber, serviços e insumos prestados ou produzidos no Estado de Santa Catarina;

VI. contribuir para o Fundo instituído pela Lei nº 13.334, de 2005, o equivalente a 0,5% (meio por cento) do valor da operação, nos exatos termos na alínea “d”, do inciso II, do § 1º, do art. 148A, da Seção XXX, do Anexo 2, do RICMS/SC;

VII. estimular e manter o desenvolvimento de uma economia de serviços e a geração de emprego e renda no Estado de Santa Catarina.

Cláusula Terceira – Observados os termos e condições previstas neste PROTOCOLO, a EMPRESA deverá manter os seus estabelecimentos no Estado de Santa Catarina, pelo prazo mínimo de 5 (cinco) anos, iniciando-se a sua contagem a partir da assinatura de regime especial próprio. (grifei)

Não há como se constatar a carga de generalidade apresentada pela norma e pelo protocolo de intenções, inclusive com meta bastante modesta quanto ao incremento de empregos (geração de 25 ou 30 cargos diretos).

Por sua vez, há outra condição que diz respeito ao incremento real das atividades da empresa, no sentido de se realizar operações de saída com mercadorias importadas por conta própria ou por encomenda, (1) nos 12 (doze) meses subsequentes à concessão do benefício, em montante igual ou superior a R\$ 350.000.000,00 (trezentos e cinquenta milhões de reais); e (2) a cada período de 12 (doze) meses posterior àquele previsto no

item 1, em montante igual ou superior a R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais).

Há que se registrar que a atividade da empresa diz respeito à importação, exportação e comércio de produtos eletroeletrônicos em geral, sob regime de trading, intermediação de negócios e participação no capital social de outras sociedades na qualidade de sócia quotista ou acionista (efl 35).

Entendo que é inegável que, sob a perspectiva de estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, o estabelecimento de meta objetiva relativa ao acréscimo das operações que refletem a atividade finalística da empresa pode ter o efeito de provocar, sim, repercussão nos investimentos para que as condições sejam atendidas, refletidos, naturalmente, nos registros contábeis.

Nesse sentido, passo ao seguinte passo da análise, qual seja, constatar se, no período fiscalizado, a meta estabelecida pela norma estadual teve a repercussão esperada nos ativos da empresa, de modo a refletir a efetividade da aplicação dos recursos subvencionados.

Transcrevo os esclarecimentos prestados pela Contribuinte (efls.20/27) em face de questionamentos encaminhados pela autoridade autuante no decorrer da ação fiscal:

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	Varição	2008	Varição
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 Fomecedores	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
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO					
01. Fomecedores	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 LÍQUIDO - 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	*3.078.549,71	2.345.308,10
35. TOTAL DAS RESERVAS	613.270,20	54.467.338,53	53.854.068,33	3.078.549,71	-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
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/08, 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; (...)

Os valores do balanço apresentados na resposta da Contribuinte guardam correlação com as DIPJ 2008 e 2009 (efls. 2974/3051).

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 (efls. 3338).

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

Portanto, em razão de meta objetiva estabelecida na norma estadual, e da sua repercussão mediante a efetiva aplicação dos recursos visando a implantação e expansão do empreendimento econômico, entendo que os recursos em debate são subvenções para investimentos. (negritamos).

Adoto no meu voto o racional utilizado pelo Conselheiro André Mendes de Moura no voto condutor do Acórdão da CSRF acima referido.

Assim, analisando a variação do estoque e do ativo imobilizado da empresa de 2008 para 2009 na DIPJ/2010 (efls. 3.090 e seguintes), chegamos a seguinte conclusão:

Registra-se um aumento significativo de estoques dos anos de 2008 para 2009 de R\$53.477.674,82 (R\$164.374.005,97 - R\$110.896.331,15). Também concordo que a aplicação dos recursos em estoques, nesse caso, encontra-se em consonância com a expansão do empreendimento econômico.

O total do imobilizado passou de 2008 para 2009 de R\$33.018.493,27 para R\$40.326.328,81, aumentando R\$ 7.307.835,54 nesse período.

Por sua vez, o valor lançado como subvenções na autuação fiscal no período de janeiro a dezembro de 2009 foi no montante de R\$92.615.203,50 (efls. 3.405).

Portanto, grande parte dos recursos subvencionados recebidos pela empresa em 2009 foram aplicados em Estoque e ativo imobilizado no próprio ano-calendário que esses recursos foram recebidos pela contribuinte, evidenciando que **foram investidos na expansão do empreendimento econômico, em consonância com a legislação estadual**. Assim, mantenho o entendimento de que os recursos em debate são subvenções para investimentos.

2. CSLL

Aplica-se à CSLL o decidido no IRPJ, vez que compartilham o mesmo suporte fático e matéria tributável.

3. RECURSO DE OFÍCIO

A questão controvertida é relativa aos equívocos cometidos pela autoridade fiscal na apuração do crédito tributário.

A análise do recurso de ofício fica prejudicada em função de ser decorrência da infração principal, que foi afastada neste voto.

Assim sendo, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

4. MULTAS ISOLADAS

Também são decorrentes do acréscimo às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL das subvenções para investimentos e devem ser afastadas.

5. CONCLUSÃO

Isso posto, voto por DAR provimento ao RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Relator