



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

Processo nº 16561.720180/2013-57
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-002.123 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de março de 2016
Matéria IRPJ - SUBVENÇÕES DE CUSTEIO/INVESTIMENTO
Recorrentes HYPERMARCAS S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. PROGRAMA FOMENTAR. LEI ESTADUAL DE GOIÁS N. 13.436/98. ACUSAÇÃO FISCAL DEFICIENTE.

No presente caso, ao invés de aprofundar a investigação sobre a ação do subvencionado, a fiscalização preferiu desqualificar a natureza do incentivo fiscal apenas com base na sua configuração legal. Contudo, a lei estadual promotora do incentivo sob análise foi textual na sua intenção de ampliação e/ou modernização de parque industrial incentivado numa etapa anterior do necessário o casamento entre o momento da aplicação do recurso e o gozo do benefício, ou seja, o "dinheiro não precisa ser carimbado".

A "segunda etapa" do programa FOMENTAR tem na verdade natureza jurídica diversa do programa, e se enquadra na chamada subvenção para investimento. Entretanto, algum controle precisa ser feito porque se ao final do prazo concedido ficar comprovado que nem todo o montante recebido foi aplicado em investimento destinado à consecução do objetivo final do programa, ficará caracterizada a natureza de subvenção para custeio do excesso não utilizado e, neste momento, ficará consubstanciada a disponibilidade da renda para efeitos da sua tributação.

Destarte, é possível que a empresa autuada não esteja mesmo fazendo o devido controle dos recursos obtidos. Mas, isso não foi devidamente investigado nem se configurou como o objeto da acusação fiscal

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito. Ademais, considerada a subvenção como de investimento, o valor não integrará a receita do contribuinte para fins de incidência das referidas contribuições sobre tal grandeza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Declarou impedimento o conselheiro Paulo Mateus Ciccone.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

DEMETRIUS NICHELE MACEI - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Demetrius Nichele Macei, e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração pelo qual foram lançados créditos tributários do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), bem como das Contribuições da Cofins e do Pis, referentes aos anos-calendário de 2007 a 2009, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora.

As infrações em questão foram apuradas na empresa LABORATÓRIO NEO QUÍMICA Comércio e Indústria S/A, incorporada pela fiscalizada em 31 de dezembro de 2009. De acordo com a autoridade fiscal, a empresa fiscalizada foi autuada em decorrência do exame das operações referentes aos benefícios fiscais de crédito outorgado de ICMS, cujos valores não foram oferecidos à tributação do IRPJ, CSLL e PIS/COFINS.

Consignou a fiscalização que a Recorrente excluiu da base de cálculo os créditos decorrentes do programa FOMENTAR (Fundo de Participação e Fomento à industrialização) do Estado do Goiás, sob o argumento de que se trataria de subvenção para investimento, e não subvenção para custeio consoante preconizado pela autoridade tributária.

Narra ainda que as receitas de subvenção foram contabilizadas como receitas de subvenção para investimento.

A Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto/SP julgou **parcialmente procedente** a impugnação apresentada pela Recorrente, restando assim ementada a referida decisão, *verbis*:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2007, 2008, 2009 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972, hipóteses cuja ocorrência não restou comprovada, sobretudo tendo em conta que os autos de infração e seus anexos foram formalizados com observância dos requisitos do art. 142 do CTN, bem como do disciplinamento do Processo Administrativo Fiscal, permitindo ao contribuinte a perfeita compreensão das infrações que lhe foram imputadas, tanto que delas se defendeu de forma detalhada.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. *É certo e líquido o crédito tributário cujos fatos geradores foram precisamente identificados pela Fiscalização com base na escrituração contábil da contribuinte e na realidade fática apurada.*

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS. PROGRAMA FOMENTAR. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. *Os valores contabilizados a título de descontos na quitação de dívidas contraídas no âmbito do Programa FOMENTAR que não possuam vinculação com a aplicação específica dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico não se caracterizam como subvenção para investimentos, devendo ser computados na determinação do lucro real. Os recursos fornecidos às pessoas jurídicas pela Administração Pública, quando não atrelados ao investimento na implantação ou expansão do empreendimento projetado, constituem estímulo fiscal que se reveste das características próprias das subvenções para custeio, não se confundindo com as subvenções para investimento, e devem ser computados no lucro operacional das pessoas jurídicas, sujeitando-se, portanto, à incidência do imposto sobre a renda.*

DOAÇÃO E SUBVENÇÃO.

Em Direito Público, doação e subvenção não são conceitos que se confundem. Os dois institutos são regidos por normas diferentes e são instituídos por procedimentos que lhes são próprios.

SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO OU PARA OPERAÇÃO. *As subvenções para custeio ou para operação constituem receitas tributadas pelo Pis e pela Cofins e que integram a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.*

MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA. *A incorporadora responde pelo pagamento da multa de ofício exigida em autos de infração de versam sobre tributos originalmente devidos pela incorporada, mesmo que a constituição do crédito tributário tenha ocorrido após o evento sucessório.*

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sobre a multa de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/12/2007, 30/06/2008, 31/12/2008, 31/07/2009, 31/12/2009

PROGRAMA FOMENTAR. QUITAÇÃO ANTECIPADA.

O desconto obtido pela empresa quando da quitação antecipada do financiamento concedido no âmbito do programa Fomentar, benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás, não é receita financeira, mas subvenção para custeio. Com isso, a receita auferida é tributada pelo PIS e pela Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/12/2007, 30/06/2008, 31/12/2008, 31/07/2009, 31/12/2009

PROGRAMA FOMENTAR. QUITAÇÃO ANTECIPADA.

O desconto obtido pela empresa quando da quitação antecipada do financiamento concedido no âmbito do programa Fomentar, benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás, não é receita financeira, mas subvenção para custeio. Com isso, a receita auferida é tributada pelo PIS e pela Cofins.

Acórdão:

Acordam os membros da 13ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação oferecida contra os autos de infração objeto do processo administrativo em epígrafe e manter em parte o crédito tributário exigido, afastando a multa de ofício de 150%, mantendo-a no patamar de 75%, e excluindo os seguintes tributos, por decurso do prazo decadencial:

- a) IRPJ e CSLL - PA 31/12/2007;*
- b) Pis e Cofins - PA 12/2007 e 06/2008."*

Insatisfeito com a decisão prolatada, o contribuinte interpôs recurso **voluntário** ao CARF, aduzindo os mesmos argumentos apresentados em sua impugnação, ou seja:

- 1) motivação equivocada constante do TVF;
- 2) diferenças entre os benefícios instituídos pelo "fomentar" e o "leilão";

- 3) inexistência de estrita correspondência entre o benefício e o investimento;
- 4) possibilidade de utilização do capital de giro para investimento;
- 5) distinções entre subvenção de custeio e subvenção de investimento e tratamento tributário;
- 6) não incidência tributária sobre subvenções e doações de entes públicos;
- 7) impossibilidade de tributação de receitas financeiras pelo Pis/Cofins no regime da não-cumulatividade;
- 8) impossibilidade de sucessão das multas em razão da incorporação da Neo Química;
- 9) ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.
- 10) por fim, requer o cancelamento integral dos autos de infração do presente processo administrativo fiscal.

Da parcela em que a Fazenda Nacional restou vencida, ou seja, a redução da multa qualificada de 150 para 75% e o reconhecimento da decadência dos fatos geradores compreendidos entre 2007 e junho/2008, a DRJ recorreu **de ofício** a este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei

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

- O CERNE DA QUESTÃO

Toda a controvérsia gira em torno de um ponto fundamental: o entendimento a respeito de ser o programa FOMENTAR enquadrável ou não como subvenção de custeio (que compõe a base de cálculo dos tributos em questão) ou subvenção de investimento, que não compõe.

O entendimento da Receita Federal do Brasil sobre as subvenções para investimento foi externado por meio do Parecer Normativo Cosit nº 112/78, nos seguintes termos:

II - SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO são as que apresentam as seguintes características:

- a) a intenção do subvencionador de destiná-las para investimento;*
- b) efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado; e*
- c) o beneficiário da subvenção ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico.*

Especificamente sobre o programa FOMENTAR, a Cosit, na Decisão nº 4, de 21/06/1999, em resposta a consulta formulada pela Confederação Nacional das Indústrias (CNI), da qual a contribuinte é parte, posicionou-se pela tributação das subvenções:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: LUCRO REAL. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO.

Os aportes financeiros obtidos mediante o financiamento do valor devido a título de ICMS, ainda que incentivados por juros subsidiados e dispensa total ou parcial da correção monetária, não caracterizam a Subvenção para Investimento e, portanto, serão computados na determinação do Lucro Real.

*Dispositivos Legais: art. 391, inciso I do RIR/1994, atual art. 443, inciso I do RIR/1999, PN CST 02/1978 e PN CST 112/1978.
(...)*

43. De todo o exposto, conclui-se pela descaracterização dos benefícios concedidos no âmbito do projeto FOMENTAR como subvenção para investimentos, relativamente aos valores financiados.

Ainda segundo os Auditores-Fiscais, a Primeira Cláusula do Instrumento Particular de financiamento mediante Abertura de Crédito e Outras Avenças, fornecido pela interessada, dispõe que o benefício destina-se “ao reforço do capital de giro, não à realização de investimentos, ainda que o reforço tenha sido necessário em função de investimento realizado em projetos de ampliação da capacidade produtiva”

O benefício utilizado pelo contribuinte totalizou R\$ 39.112.701,73, conforme tabela abaixo:

Empresa	Data do Leilão	Débito Originário	Valor da quitação	Desconto Obtido	
Neo Química (Incorporada)	26/06/2007	6.798.946,03	782.784,33	6.016.161,70	88%
	27/12/2007	7.475.555,05	1.020.276,42	6.455.278,63	86%
	Ano 2007	14.274.501,08	1.803.060,75	12.471.440,33	87%
	30/06/2008	7.949.024,49	874.392,69	7.074.631,80	89%
	16/12/2008	8.246.553,21	907.120,85	7.339.432,36	89%
	Ano 2008	16.195.577,7	1.781.513,54	14.414.064,16	89%
	23/07/2009	8.407.627,03	1.787.461,51	6.620.165,52	79%
	10/12/2009	6.300.035,64	693.003,92	5.607.031,72	89%
	Ano 2009	14707662,67	2480465,43	12.227.197,24	83%
TOTAL		45.177.741,45	6.065.039,72	39.112.701,73	87%

- AS PECULIARIDADES DO CASO CONCRETO

O primeiro detalhe que passa a distanciar o caso concreto do entendimento da RFB é que o programa de incentivos, historicamente, desenvolveu-se em **duas** etapas: a primeira, mediante financiamento de 70% do valor do ICMS devido em suas operações, em até vinte anos, com condições vantajosas de juros e correção monetária; a segunda, mediante descontos de até 89% na quitação antecipada, em operações de oferta pública feitas por meio de leilões, dos impostos anteriormente financiados.

É justamente nesta segunda etapa que se foca a discussão sobre a natureza da subvenção, se para investimento ou custeio, porque foi sobre os valores dos descontos obtidos com operações de quitação antecipada que se basearam as autuações efetuadas pela fiscalização.

Para melhor compreensão dos contornos do incentivo fiscal concedido nesta segunda etapa, convém reproduzir o conteúdo de sua base legal, o artigo 1º, e seus §§ 1º e 2º, da Lei nº 13.436/98 do Estado de Goiás, já com suas alterações em vigor à época dos fatos.

Art. 1º Os contratos de financiamento com recursos do Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás FOMENTAR - poderão ser, mensalmente, objeto de oferta pública

com vistas à sua liquidação antecipada, observando-se as disposições regulamentares e; ainda, as seguintes condições:

(...)

§ 1º A pessoa jurídica titular de estabelecimento beneficiário do incentivo do Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás - FOMENTAR, aplicará o montante equivalente ao desconto obtido com a quitação antecipada do contrato de financiamento firmado com o mesmo Fundo, representado por seu agente financeiro, nos termos deste artigo, na ampliação e/ou na modernização do seu parque industrial incentivado dentro do prazo máximo de 20 (vinte) anos, a contar da data da realização do leilão respectivo.

§ 2º O montante a que se refere o § 1º é considerado subvenção para investimento, podendo ser incorporado ao capital social da pessoa jurídica titular do estabelecimento beneficiário do incentivo ali mencionado ou mantido em conta de reserva para futuros aumentos de capital, vedada sua destinação para distribuição de dividendos ou qualquer outra parcela a título de lucro. (grifei)

Portanto, a lei estadual impôs a obrigatoriedade de a empresa aplicar o montante equivalente aos descontos obtidos com a quitação antecipada do financiamento na ampliação e/ou modernização de seu parque industrial incentivado (na 1a etapa) dentro de vinte anos a contar da data da realização dos leilões respectivos (2a etapa).

Além disso, a mesma lei tratou de enquadrar o incentivo (da 2a etapa) no conceito de subvenção para investimento e determinar a incorporação da contrapartida do montante beneficiado ao capital social ou sua contabilização como reserva de lucro, bem como vedar sua destinação para distribuição de dividendos ou qualquer outra parcela a título de lucro.

Como se vê, a lei estadual pretendeu sinalizar que o incentivo atenderia as condições impostas na lei do imposto de renda para que o mesmo fosse considerado não tributável.

O problema é que, como corretamente atestado pela autoridade julgadora da instância *a quo*, cabe à União Federal, por meio de seus órgãos competentes, examinar os efeitos de lei estadual na determinação e exigência de tributos federais. O fato de a lei estadual enquadrar seu incentivo fiscal como subvenção para investimento não vincula os órgãos federais na subsunção dos fatos ao contexto normativo da legislação tributária federal.

E é este o efeito atribuído pela fiscalização ao citado Parecer Cosit 112/78 e Decisão Cosit nr. 4/99, mencionados anteriormente.

Portanto, a conclusão do atos normativos é no sentido de que as subvenções para investimento, para os fins de enquadramento na hipótese de não incidência veiculada no § 2º do artigo 38 do Decreto-Lei nº 1.598/77, sejam caracterizadas por três aspectos bastante claros: (i) a intenção do subvencionador de destiná-las para investimento; (ii) a efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado; e (iii) o beneficiário da subvenção ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico. Além disso, o Parecer esclarece que exige-se perfeita sincronia da (i) intenção do subvencionador com a (ii) ação do subvencionado. Ademais, não basta o (i) "animus" de subvencionar, mas, também, (ii) a efetiva e específica aplicação da subvenção.

Ora, como bem interpretado pelo Parecer acima transcrito, a verificação do estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos exige não só a intenção do subvencionador, mas, também, a ação do subvencionado no sentido de promover a efetiva e específica aplicação do recurso na consecução do objetivo traçado. Não se exige, todavia, que o objetivo final seja alcançado, qual seja, que os empreendimentos econômicos tenham sido implantados ou expandidos. Mas, que a completude do estímulo seja garantida. Em outras palavras, só se verificará a efetividade do estímulo se o dinheiro for aplicado na consecução do objetivo final.

Neste sentido, o contribuinte procurou demonstrar, desde sua impugnação, que efetivamente investiu em seu ativo imobilizado, antes mesmo do prazo estipulado pelo fisco estadual, de 20 anos. Tal comprovação se deu por meio das demonstrações financeiras da empresa, onde aponta a adição de **102 milhões** de reais no ano de 2012 (fls. 13 da decisão DRJ).

Nada obstante, no presente caso, a fiscalização agiu de forma diferente. Ao invés de aprofundar a investigação sobre a ação do subvencionado, preferiu desqualificar a natureza do incentivo fiscal apenas com base na sua configuração legal.

Neste sentido, analisou os termos do contrato e aditivos celebrados no âmbito da primeira etapa do programa de incentivos (o financiamento de 70% do valor do ICMS devido) para concluir que o citado contrato e aditivos declaram explicitamente a destinação do benefício como reforço do capital de giro do contribuinte e não à realização de investimento, ainda que o reforço tenha sido necessário em função de investimento realizado em projetos em decorrência da implantação de unidade industrial.

Nesse ponto, é bom lembrar que a discussão neste processo é focada na segunda etapa do programa porque foi sobre os valores dos descontos obtidos com operações de quitação antecipada que se basearam as autuações efetuadas pela fiscalização. Então, de nada adianta argumentar que os recursos da primeira etapa poderiam ser utilizados como reforço do capital de giro. O que importa é saber como foram utilizados os recursos da segunda

etapa, ou seja, os valores equivalentes aos descontos obtidos nas operações de oferta pública feitas por meio de leilões. Sobre isso, não há qualquer menção, nem nos termos de intimação, nem na descrição dos fatos que acompanharam os autos de infração.

Nunca é por demais lembrar que a lei estadual impôs a obrigatoriedade de a empresa aplicar o montante equivalente aos descontos obtidos com a quitação antecipada do financiamento (1ª etapa) na ampliação e/ou modernização de seu parque industrial incentivado (na 1ª etapa) dentro de vinte anos a contar da data da realização dos leilões respectivos (2ª etapa).

Mais adiante segue quadro ilustrativo que demonstra melhor o tema. São fundamentos legais diferentes, regimes jurídicos diferentes, e portanto, devem ser tratados separadamente. Vejamos:

	PROGRAMA FOMENTAR	LIQUIDAÇÃO ANTECIPADA DO FINANCIAMENTO DO PROGRAMA FOMENTAR
Base Legal	Lei nº 9.489/84 e Lei nº 11.180/90	Lei nº 13.436/98
Benefício	Financiamento de até 70% do ICMS devido ao Estado de Goiás com juros subsidiados, oriundo da comercialização de produtos cuja produção foi aprovada pelo Conselho Deliberativo do Fomentar.	Liquidação antecipada dos contratos de financiamento do Fomentar, com desonerações do valor devido.
Obrigação (Contrapartida)	Investimento dos recursos em empreendimentos aprovados previamente pelo Fomentar.	Investimento do eventual ganho auferido, no prazo máximo de 20 anos, na ampliação e/ou modernização do parque industrial da empresa optante pelo leilão, inclusive em projetos distintos daqueles beneficiados pelo Programa Fomentar.
Limitação à Distribuição de	Não há.	A desoneração decorrente da quitação antecipada é considerada subvenção

Portanto, o requisito da intenção do subvencionador foi cumprido. Faltou verificar o requisito da ação do subordinado. É certo que com um prazo de vinte anos para a consecução do objetivo final do programa, a empresa dispõe de um bom tempo para iniciar os investimentos necessários. Neste sentido, é sensata a observação da autoridade fiscal sobre a necessidade de existir algum tipo de prestação de contas. Mas, se a legislação estadual não a criou, isso não significa que a empresa, para fins de usufruir o benefício instituído na lei

federal, não possa fazê-lo. Não é necessário o casamento entre o momento da aplicação do recurso e o gozo do benefício, ou seja, o "dinheiro não precisa ser carimbado". Entretanto, algum controle precisa ser feito porque se ao final do prazo concedido ficar comprovado que nem todo o montante recebido foi aplicado em investimento destinado à consecução do objetivo final do programa, ficará caracterizada a natureza de subvenção para custeio.

Aqui então surge a principal peculiaridade do caso concreto. Este controle, ou os valores investidos, não foram sequer verificados ou investigados. Por essa razão o lançamento fiscal está defeituoso.

Neste sentido, já decidi recentemente a 2ª Turma ordinária, da 1ª turma ordinária deste Colegiado. Vejamos:

"Recurso nº *Voluntário*
Acórdão nº *1102-001.203*
Sessão de *24 de setembro de 2014*
Matéria *IRPJ. Glosa de exclusão de subvenção. Insuficiência de PIS e COFINS.*
Recorrente *GOIÁS MINAS INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS LTDA*
Recorrida *FAZENDA NACIONAL*

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. REQUISITOS.

As subvenções para investimento, para os fins de enquadramento na hipótese de não incidência veiculada no § 2º do artigo 38 do Decreto-Lei nº 1.598/77, são caracterizadas por três aspectos bastante claros: (i) a intenção do subvencionador de destiná-las para investimento; (ii) a efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado; e (iii) o beneficiário da subvenção ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico. Exige-se perfeita sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado. Não basta o "animus" de subvencionar, mas, também, a efetiva e específica aplicação da subvenção. Os recursos transferidos podem até, num primeiro momento, oxigenar o capital de giro da empresa. Contudo, em algum momento futuro, o investimento para a implantação ou expansão dos empreendimentos econômicos terá que ser efetuado. Não se exige, todavia, que o objetivo final seja alcançado, qual seja, que os empreendimentos econômicos tenham sido implantados ou expandidos. Mas, que a completude do estímulo seja garantida. Em outras palavras, só se verificará a efetividade do estímulo se o dinheiro for aplicado na consecução do objetivo final.

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. ACUSAÇÃO FISCAL DEFICIENTE.

No presente caso, ao invés de aprofundar a investigação sobre a ação do subvencionado, a fiscalização preferiu desqualificar a natureza do incentivo fiscal apenas com base na sua configuração legal. Contudo, a lei estadual promotora do incentivo sob análise foi textual na sua intenção de ampliação e/ou modernização de parque industrial incentivado numa etapa anterior do necessário o casamento entre o momento da aplicação do recurso e o gozo do benefício, ou seja, o "dinheiro não precisa ser carimbado". Entretanto, algum controle precisa ser feito porque se ao final do prazo concedido ficar comprovado que nem todo o montante recebido foi aplicado em investimento destinado à consecução do objetivo final do programa, ficará caracterizada a natureza de subvenção para custeio do excesso não utilizado e, neste momento, ficará consubstanciada a disponibilidade da renda para efeitos da sua tributação. Destarte, é possível que a empresa autuada não esteja mesmo fazendo o devido controle dos recursos obtidos. Mas, isso não foi devidamente investigado nem se configurou como o objeto da acusação fiscal.

PIS. COFINS. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. RTT.

Uma vez afastada a premissa de que os descontos recebidos tratar-se-iam de subvenções para custeio, é de se notar que a norma veiculada pelo artigo 21, I, c/c o artigo 18, da Lei nº 11.941/09, é categórica ao afastar, no âmbito do RTT, as subvenções para investimento do escopo da tributação do PIS e da COFINS.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Acompanhou o relator pelas conclusões o conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho".

Me parece perfeitamente aplicável ao caso concreto o precedente acima, mormente pelo fato de que o contribuinte alegou e comprovou que efetuou investimentos mais do que suficientes para desqualificar a subvenção como sendo simplesmente de custeio. Mesmo assim, tal fato não foi investigado, muito menos negado, pela fiscalização.

Se o contribuinte não tivesse apresentado nada neste sentido, ou não tivesse realizado qualquer investimento - que não me parece ser o caso - ainda assim entendo que haveria falha na apuração dos fatos, pois em tese, o contribuinte teria, de acordo com a legislação estadual, 20 anos para realizar o investimento, e estaria amparada pelo artigo 116 do CTN:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Destarte, é possível que a empresa autuada não esteja mesmo fazendo o devido controle dos recursos obtidos. Mas, isso não foi devidamente investigado e nem configurou como o objeto da acusação fiscal.

- QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO

Neste item, verifica-se que houve extinção do crédito tributário relativo ao ano-calendário 2007 em razão do decurso do prazo decadencial previsto no § 4º do artigo 150 do CTN.

Isto porque a ciência das autuações se deu em 13/12/2013 e há tributos exigidos, sujeitos ao lançamento por homologação, que se referem ao período de 2007.

Portanto trata-se de questão de ordem pública e corretamente aplicada a legislação pela Delegacia de Julgamento.

O mesmo ocorre em relação a não ocorrência de fraude, dolo ou simulação o que torna descabida, também, a multa qualificada de 150%. Isto porque o contribuinte valeu-se da legislação estadual vigente, bem como registrou todas as operações e valores nos seus documentos contábeis e fiscais, e tais valores em momento algum foram questionados pela fiscalização.

Tratou-se portanto tão somente de divergência de interpretação da legislação em vigor.

- CONCLUSÕES

1) A "segunda etapa" do programa FOMENTAR tem na verdade natureza jurídica diversa do programa, e se enquadra na chamada subvenção para investimento, nos termos da legislação federal o que, portanto, possibilita a exclusão dos valores subvencionados da base de cálculo do IRPJ e CSLL, bem como não integram a receita tributável para fins de recolhimento de PIS e COFINS.

2) Mesmo que não seja exigido pelo fisco estadual, o contribuinte deve controlar os valores recebidos *versus* investimentos realizados para fins de demonstração no âmbito federal, mas isto sequer foi objeto da fiscalização federal e todas as afirmações reiteradamente apontadas pelo contribuinte não foram em nenhum momento questionadas pelo fisco, seja para dizer que eram ou que não eram suficientes para tanto;

3) Em tese, os investimentos declarados e escriturados pelo contribuinte no seu ativo, na ordem de 102 milhões de reais, podem não ser diretamente relacionados às subvenções recebidas, mas o fisco em nenhum momento negou que o fossem. Por outro lado, como o dinheiro não é "carimbado" também seria igualmente incorreto dizer o contrário. Quer dizer, se o contribuinte demonstrou que aplicou valores muito superiores ao capital recebido, é justo e razoável admitir que nestes valores estão efetivamente incluídos aí.

4) Se por hipótese admitirmos que não houve o devido investimento, o contribuinte também em tese teria mais de 10 anos para realizá-lo, e assim aplicável o inciso II do artigo 116 do CTN, afastando a pretensão fiscal;

Diante do exposto, dou provimento ao recurso voluntário e nego provimento ao recurso de ofício, cancelando portanto a totalidade da exigência fiscal.

É o meu voto.

Demetrius Nichele Macei - Relator