



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JAN...

Sessão de 28 de junho de 19.....89.....

ACÓRDÃO Nº...CSRF/01-0.885

Recurso nº RP/105-0.002

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

SUJEITO PASSIVO: PIRELLI S/A. - CIA. INDUSTRIAL BRASILEIRA

IRPJ - SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO - O incentivo fiscal efetivado, com relação à produção sem similar no Estado, mediante restituição dentro de certo prazo a partir de seu recolhimento, de percentagem do I.C.M. devido e recolhido pela empresa beneficiária ao Tesouro do Estado, e que foi investido na própria indústria beneficiária, deve ser entendido como subvenção para investimento, e não como subvenção corrente para custeio ou operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 28 de junho de 1989

URGELES PEREIRA LOPEZ

- PRESIDENTE E RELATOR

MAURO GRIMBERG

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WAL-

DEVAN ALVES DE OLIVEIRA, ANTONIO DA SILVA CABRAL, LOURIERDES FIUZA
DOS SANTOS, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS, MARIAM SEIF, LUIZ ALBER-
TO CAVA MACEIRA, BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA, GERALDO VIEIRA e SE
BASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N° 0880-035.212/77

RECURSO N°: RP/105-0.002

ACÓRDÃO N°: CSRF/01-0.885

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

R E L A T Ó R I O

A Fazenda Nacional, por seu Procurador junto à 5ª Câmara, apela para a Câmara Superior de Recursos Fiscais pleiteando a reforma do Acórdão nº 105-0.036, de 25.02.83, prolatado no julgamento do recurso voluntário nº 86.167, interposto por PIRELLI S.A. COMPANHIA INDUSTRIAL BRASILEIRA.

2. Em 15.09.77 a citada contribuinte impetrhou Mandado de Segurança contra o Delegado da Receita Federal em São Paulo-SP, e, em 27.10.77, obteve a medida liminar "para sustar qualquer procedimento da autoridade relativo à aplicação, no caso, dos Pareceres Normativos nºs. 142/73 e 107/75. Tal como ocorreu em "Writ" anterior, a impretrante desistiu do "mandamus".

3. Em 30.11.79 foi a contribuinte notificada do lançamento do imposto de Cr\$ 278.017,00, mais a multa de 50%, tudo referente ao exercício de 1977, ano-base de 1976.

4. Impugnação tempestiva a fls. 129/143 e decisão de primeiro grau a fls. 145/147, mantendo o lançamento.

5. Recurso voluntário tempestivo interposto em 08.10.82 (fls. 181/197).

6. O acórdão questionado tem a ementa seguinte:

9

"RECEITA BRUTA OPERACIONAL - SUBVENÇÕES CORRENTES. O incentivo fiscal efetivado, com relação à produção sem similar no Estado, mediante restituição dentro de certo prazo a partir do seu recolhimento, de percentagem do ICM devido e recolhido pela empresa beneficiária ao Tesouro do Estado, incentivo este condicionado ao investimento ou reinvestimento na própria indústria beneficiária, deve ser entendido como subvenção para investimento, representando mera transferência de capital, não se enquadrando no art. 155, alínea "d", do RIR/75, por não se caracterizar como subvenção corrente para custeio ou operação".

7. O provimento foi por maioria de votos, vencido o Conselheiro Luiz André Neto.

8. No seu recurso especial o douto Procurador salienta:

"Com efeito, o exame atento do artigo 1º e seus §§ 1º e 2º, do Decreto nº 23.069/74, transcritos no voto do acórdão recorrido, conduz a interpretação diferente daquela a que chegou esse acórdão. De acordo com o § 1º, está claro que a restituição de 60% do ICM recolhido se deu após a instalação, funcionamento e produção da empresa, mesmo porque, antes dessa última etapa ("produção sem similar no Estado"), a indústria não teria imposto a recolher. Em seguida, o § 2º limita o "quantum" da restituição ao "valor do investimento fixo realizado na implantação da respectiva indústria". Logo, é curial que tal incentivo (restituição do ICM) não visou à instalação da indústria, tendo sido efetuado para cobrir o custo do "investimento fixo realizado", isto é, já REALIZADO NA SUA IMPLANTAÇÃO ("na implantação da respectiva indústria") - diz o parágrafo.

Ora, se é certa a interpretação acima, laborou em erro o voto condutor do acórdão, quando concluiu que a restituição do I.C.M se refere a "... incentivo condicionado ao investimento ou reinvestimento na própria indústria beneficiária" (item 4, retro), pois está claro que o valor da restituição é, tão somente, RESSARCIMENTO do custo do investimento fixo realizado. Portanto, sem qualquer condição, a não ser a simples prova do valor do investimento fixo JÁ FEITO, ou seja, feito na implantação da indústria, antes do recolhimento do imposto (ICM).

.....
7.

Assim, deve ser restabelecida a decisão de primeiro grau, que bem examinou os fatos em face da legislação. De um lado, o que evidencia o processo é que se trata de mera restituição, pelo Estado, do ICM pago, sem a contrapartida de dar ao valor recebido a aplicação em investimentos. De outro lado, como consequência, fica patente que a empresa recebeu, de volta, a importância paga, a qual já fora deduzida da receita bruta operacional, ut arts. 156 e 161, "d", do RIR/75. Portanto, o retorno, simplesmente, do percentual de 60% do imposto pago (ICM) não pode deixar de ser considerado como integrante da receita bruta operacional, da qual, antes, fora deduzido como custo. NÃO HÁ SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO, SEM EFETIVA APLICAÇÃO DE SEU VALOR". (Os destaque e grifos são do original).

8. Recebido o recurso, por despacho do Sr. Presidente da 5ª Câmara, a contribuinte, dentro do prazo, apresentou as contra-razões de fls. 226/232. Apoia-se no voto vencedor e pede a manutenção do acórdão.

9. Esta Câmara Superior, em sessão de 01.07.83, baixou a Resolução nº CSRF/01-0.037, por proposta do então Relator, Conselheiro Raul Pimentel, para que a Fiscalização esclarecesse.

- "a) Como foram contabilizadas as receitas objeto do presente litígio (data, conta devedora, conta credora e histórico);
- b) Como se deu o encerramento da conta credora (indicar a contrapartida e o respectivo histórico);
- c) Como foi excluído da base de cálculo o montante tributável objeto do presente litígio (se contábil ou extracontabilmente, minudenciando o procedimento);
- d) Qual o destino dado aos recursos excluídos da tributação (se foram levados para aumento de capital ou foram distribuídos juntamente com os demais resultados do exercício);

Pedi-se, ainda, a juntada de cópia da declaração de rendimentos do exercício de 1977 e outros esclarecimentos ou documentos que fossem julgados úteis.

10. Retornaram os autos com os esclarecimentos de fls. 237/238, a seguir transcritos (mais os documentos de fls. 239/270):

"a) Como foram contabilizadas as receitas objeto do presente litígio? (data, conta devedora, conta credora e histórico).

RESPOSTA

As receitas foram contabilizadas na conta credora 8.700.019 - Rendas Não Operacionais Eventuais - Incentivos Fiscais Gravataí-ICM, num total inicial de Cr\$ 1.185.751,06, nos dias 20, 27 e 31.12.76 (Diário Geral nº 136 - fls. 264, 367 e 696 - Jucesp 54.698/77);

Conta Devedora:- 034.6.042 - Atividades Várias Contas Diversas a Receber - Incentivos Fiscais a Receber - encerrando-se esta conta em 31.01.77, 08.03.77 e 24.03.77, tendo a débito a conta nº 141.000 - Bancos, num total de Cr\$ 926.725,08, e mais o estorno de Cr\$ 259.025,98 (Diários Gerais nº 137, 138 e 139 Jucesp 67.900/77, 67.901/77 e 83.436/77, respectivamente);

Histórico - VR. REF. DEV. ICM GRAVATAÍ.
(Vide anexos nºs 1 a 7)

b) Como se deu o encerramento da conta credora? (indicar a contra-partida e respectivo histórico).

RESPOSTA.

O encerramento da conta credora foi efetivado transferindo-se o saldo para a conta 2.066.003 - Rendas Não Operacionais - Eventuais - em 31.12.76 (Diário Geral nº 136-fls. 533, Jucesp 54.698/77, e o saldo total da conta 2.066.003 (Cr\$ 17.575.501,00), foi transferido, em 31.12.76, para a conta nº 2.060.002 - Lucros em Suspensão do Exercício - fls. 526 D.G. 136. (Vide anexos nºs 8 a 11).

c) Como foi excluído da base de cálculo o montante tributável objeto do presente litígio? (Se contábil ou extracontabilmente, minudenciando o procedimento).

RESPOSTA

Do lucro tributável do I.Renda do Exercício de 1977, ano-base de 1976, foi deduzido o valor de Cr\$ 926.725,00 (Incentivos Fiscais do ICM - Gravataí), no item Exclusões, sem qualquer lançamento na escrita contábil, e, na Declaração do Exercício de 1978 - ano-base de 1977, foi oferecida à tributação a parcela de Cr\$ 259.026,00, referente ao

estorno mencionado no item a acima. (Vide anexos nºs 12 a 15).

d) Qual o destino dado aos recursos excluídos da tributação? (Se foram levados para aumento de capital ou foram distribuídos juntamente com os demais resultados do exercício).

RESPOSTA

O lucro líquido no ano-base de 1976 foi de Cr\$ 468.220.236,00, distribuído nas contas:

Reserva legal.....	Cr\$ 23.411.012,00
Dividendos.....	Cr\$ 117.423.820,30
Aumento de Capital.....	Cr\$ 168.796.742,40
Lucros Suspensos.....	Cr\$ 158.588.660,80

Total..... Cr\$ 468.220.236,00,

sendo que a parcela de Cr\$ 168.796.742,40 foi levada à Capital, em 22.03.77 (Diário Geral nº 139-fls. 316 - Jucesp, 83.436/77), de conformidade com a AGE da mesma data - "mas não existem meios de se atestar em qual das contas mencionadas se encontra o valor em litígio de Cr\$ 926.725,00, considerando-se que o mesmo foi absorvido pela conta 2.060.002, Lucros Suspensos do Exercício (anexo 10)", relatado no item b acima. (Vide anexos nºs 16 a 19).

É só".

É o relatório.

VOTO

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES , Relator:

O recurso observou os pressupostos legais de admisibilidade, merecendo ser conhecido.

A Lei Estadual (RS) nº 6.595, de 17.09.73, no seu art. 1º, autorizou o Poder Executivo (estadual) "a conceder às indústrias que venham a se instalar no Rio Grande do Sul incentivos destinados a estimular o desenvolvimento econômico e social do Estado". O § 1º do art. 1º aduziu que seriam "considerados de fundamental interesse os empreendimentos que objetivem a instalação de indústrias em quaisquer municípios, favorecendo-se preferencial e proporcionalmente às que venham a se localizar nas regiões

9.

mais interiorizadas e de menor índice de desenvolvimento econômico e social ". Os incentivos, que poderiam ser fiscais ou materiais (§ 4º), seriam concedidos por decreto do Governador do Estado (§ 5º). Caso as indústrias deixassem de cumprir as condições estabelecidas nesta lei e nos regulamentos, seriam cancelados os favores fiscais concedidos, e os valores recebidos deveriam ser recolhidos ao Tesouro do Estado (art. 2º, § único).

O Decreto estadual nº 22.964, de 31.12.73, veio regulamentar a Lei nº 6.595/73. No seu art. 9º estabeleceu que as empresas industriais beneficiadas com a concessão de incentivos fiscais, além de fornecer dados e permitir auditorias, obrigavam-se a reinvestir, no Estado do RS, o equivalente ao recebido como incentivos fiscais. No art. 10 reiterava-se que, deixadas de cumprir as condições legais, seriam cancelados os incentivos e recolhidos aqueles já desfrutados, com juros e correção monetária.

Em 15.04.74, pelo Decreto estadual nº 23.069, foram concedidos incentivos fiscais à PIRELLI S.A. - COMPANHIA INDUSTRIAL BRASILEIRA, nos termos estipulados, vez que a beneficiária pretendia instalar uma fábrica de pneumáticos, de câmaras-de-ar e de material de recauchutagem, no município de Gravataí-RS.

O incentivo fiscal seria efetivado, com relação à produção sem similar no Estado, mediante restituição, dentro de 5 dias de cada recolhimento, de 60% do ICM, devido recolhido pela beneficiária ao Tesouro do Estado.

A restituição seria assegurada por um período de 5 (cinco) anos, a partir da saída de cada um dos produtos fabricados pela beneficiária, enumerados no Decreto, não podendo ultrapassar, em sua totalidade, o valor do investimento fixo realizado na implantação da respectiva indústria. Seriam observados os requisitos e as condições dos arts. 9º e 10 do Decreto estadual nº 22.964/73, dentre os quais ressaltava a já citada obrigação de reinvestir, no Estado, o equivalente ao valor recebido como incentivos fiscais.

7.

SERVÍCIO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0880-035.212/77
Acórdão nº CSRF/01-0.885

O Decreto nº 23.069, de 15.04.74, específico em favor da PIRELLI, foi baixado com base na Lei nº 6.595, de 17.09.73 e no Decreto nº 22.964, de 31.12.73, que a regulamentara. Evidentemente, sujeitou a concessão e o desfrute dos incentivos às regras desses dois diplomas básicos.

Estava, assim, a PIRELLI sujeita a:

- "a) remeter à Secretaria da Indústria e Comércio, anualmente, o seu balanço geral, até sessenta dias da data de seu encerramento;
- b) a permitir a realização de auditorias e de inspeções em suas instalações físicas, por técnicos credenciados pela Secretaria da Indústria e Comércio;
- c) a reinvestir, no Estado do Rio Grande do Sul, o equivalente ao recebido como incentivos fiscais".

Inobservadas as condições legais, sobreviria, como já se salientou, a perda dos incentivos concedidos, com o consequente recolhimento ao Estado dos valores dos benefícios, acrescidos de juros e correção monetária.

Ora, desde o início desta ação fiscal o debate girou em torno, apenas, da natureza dos incentivos face à legislação do imposto sobre a renda: se subvenção para investimento ou para custeio.

Foi a decisão de primeiro grau que, pela vez primeira (ao que depreendi) questionou a efetiva aplicação dos incentivos, conforme determinava a legislação estadual, aduzindo mais que o Estado do Rio Grande do Sul não exercera qualquer fiscalização com esse objetivo. Ao contrário, deixou isso a critério da empresa beneficiada e, nos autos, não restou provado que tenha aplicado aqueles recursos em aquisição de máquinas, equipamentos ou quaisquer outros bens do ativo imobilizado, para poder invocar o

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0880-035.212/77
Acórdão nº CSRF/01-0.885

Parecer Normativo CST nº 02/78.

Com relação ao destino dado, pela contribuinte, aos Cr\$ 926.725,08, que foi a quanto montaram os incentivos em causa no ano-base de 1976, já vimos alguma coisa no Relatório que precedeu este voto, e a esse tema voltarei, mais de espaço.

Por agora, registro meu pesar por não haver o dig no julgador singular declinado a fonte onde colhera a base fática de afirmação tão significativa para o desate da controvérsia.

Esse pormenor também não foi sequer ventilado no bem lançado voto condutor do Acórdão questionado, da lavra do ilustre Conselheiro Antonio da Silva Cabral, que ao tempo integrava a Colenda 5ª Câmara, e ora abrilihanta este Colegiado Superior.

Todavia, foi essa questão retomada pelo douto Procurador da Fazenda Nacional, embora mais se detivesse no ponto de demonstrar que os incentivos se destinaram a ressarcir investimentos efetuados, e não a possibilitar reinvestimentos futuros.

Parece-me, contudo, que essa linha de argumentação constitui desvio indevido do núcleo do debate. Mormente quando não foi precedido de perícias ou diligências que produzissem fatos capazes de torná-lo consistente e relevante.

Foi esta própria Câmara Superior que, pela Resolução nº CSRF/01-0.037, de 01.07.83, determinou diligências para averiguar "qual o destino dado aos recursos excluídos da tributação (se foram levados para aumento de capital ou foram distribuídos juntamente com os demais resultados do exercício)".

Como se sabe, a matéria relativa a subvenções correntes (para custeio ou operação) e para investimento recebeu ajustes de natureza legislativa na Lei nº 6.404/76 e no Decreto-lei nº 1.598/77.

17,

É possível recorrer-se a esses diplomas legais, e às normas que os complementaram, bem como à doutrina e à jurisprudência, para se chegar a uma compreensão mais completa do problema. Porém, não se perderá de vista que, nestes autos, está em discussão matéria tributada no exercício de 1977, ano-base de 1976, infensa, portanto, em alguns aspectos, às inovações introduzidas pelos diplomas legais citados. Cumpre ter em conta o princípio da irretroatividade das leis.

O Parecer Normativo CST nº 112/78 contém análise detalhada das subsvenções. Começou por assinalar que a Lei nº 4.506/64, ao regular o tema do ponto de vista fiscal, "... utilizou subvenção em caráter amplo e genérico ao identificar as suas possíveis fontes também de forma a mais ampla e genérica" do que a Lei nº 4.320, de 17.03.64, na medida em que admite que também podem ser subvencionadores pessoas jurídicas de direito privado e, até, pessoas naturais (2.2).

Cita o conceito contábil adotado no Parecer Normativo CST nº 142/73, "... ao incluir as subvenções como integrantes de recursos públicos ou privados não exigíveis". (2.4).

Mas a Lei nº 4.506/64 só tratou, expressamente, de subsvenções correntes, para custeio ou operação (art. 44, IV), para determinar sua integração à receita bruta operacional.

Evidentemente, as subsvenções que não fossem para custeio ou operação haveriam de ser subsvenções para investimento, correspondentes a transferências de capital. Estas estavam imunes à inclusão na receita operacional.

Foi o Decreto-lei nº 1.598/77 que, no seu art. 38, clareou as subsvenções para investimento, que na legislação tributária anterior estavam como que na penumbra.

Contudo, mesmo no regime do Decreto-lei nº 1598/77 as subsvenções para investimento correm o risco de serem computadas na determinação do lucro real, como "Resultados

não

operacionais", a menos que sejam:

- "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 art. 19, ou
- b) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas".

Voltando ao PN-CST nº 112/82, subitem 2.11, verifica-se que nele se considera, com base nos PN-CST nº 143/73 e PN-CST nº 2/78, 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".

E no subitem 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 efetiva e específica aplicação da subvenção, por parte do beneficiário, nos investimentos previstos para 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".

Também J.L. BULHÕES PEDREIRA, (in "Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", Justec - Editora Ltda, Rio, 1979, vol. II, pág. 403) assinala dois requisitos necessários para que se caracterize a transferência de capital:

- "a) que o doador tenha a intenção de fazer contribuição para o estoque de capital da pessoa jurídica,
- e
- b) que esta não modifique a natureza da transferência, transformando o capital em renda".

3.

Logo em seguida:

"Por isso, a caracterização da transferência de Capital, para efeitos fiscais, pressupõe tanto a intenção de quem transfere quanto o tratamento que a pessoa jurídica dá, na sua contabilidade, à transferência recebida: somente há transferência de capital se a pessoa jurídica credita os valores recebidos a conta de reserva de capital. Se o crédito é feito, a conta de resultados, a lei tributária considera que a pessoa jurídica transformou a transferência de capital em transferência de renda e a submete ao imposto".

O PN-CST nº 112/78, no subitem 2.12, acima transcrito, quando falou em efetiva e específica aplicação de subvenção em investimentos previstos ou projetados, foi mais longe. BULHÕES PEDREIRA aponta-lhe falta de base legal, nesse ponto.

Realmente, se estudada a questão em tese, o PN-CST nº 112/80 teria excedido a lei, no particular.

No entanto, creio que são muitos os casos em que o subvencionador não se contenta em estar intencionado, apenas, em contribuir para reforço do estoque de capital do subvencionado. Ao contrário, subvencia mediante a condição deliberada, se não programada, de que os recursos sejam utilizados em gastos específicos, sob pena de lhe serem devolvidos, sob esta ou aquela forma.

Seguramente, o PN teve em mira essas situações.

O fato é que, enquanto não aplicados nos fins a que se destinam, os recursos subvencionados devem figurar em reserva de capital. E enquanto lá estiverem, de modo a não transparecerem pela conta de resultados, nem for questionada a sua aplicação por parte de quem os transferiu, configurada está a subvenção para investimento. Ainda que sob uma espécie de estado de parálise, não há burla à intenção do subvencionador, nem à destinação dos recursos. Se, a qualquer tempo, o descumprimento de condições impostas pelo subvencionador acarretar a obrigação do

7.

Acórdão nº CSRF/01-0.885

beneficiário devolver os recursos, e este os devolver, tudo se passou sem o surgimento de obrigação tributária.

Se, também a qualquer tempo, o beneficiário fizer transitar tais recursos pela conta de resultados, há de submetê-los à tributação, no próprio exercício.

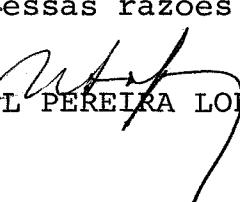
No presente caso, pelo que se depreende dos esclarecimentos trazidos com as diligências realizadas em cumprimento à Resolução nº CSRF/01-0.037, a contribuinte não contabilizou os recursos subvencionados em reserva de capital.

Contabilizou as "receitas" de ICM na conta credora Rendas Não Operacionais Eventuais - Incentivos Fiscais Gravataí-ICM e na conta devedora Atividades Várias Contas Diversas a Receber - Incentivos Fiscais a Receber. Depois, encerrou esta conta debitando Bancos. Finalmente, encerrou a conta credora Rendas não Operacionais - Eventuais (em 31.12.76) transferindo o saldo para a conta Lucros em Suspensão do Exercício.

Por aí razão não estaria com a contribuinte, ainda mais que excluiu o montante em litígio diretamente do lucro tributável do exercício de 1977.

Contudo, no mesmo exercício financeiro, isto é, em 22.03.77, levou a aumento de capital a importância de Cr\$ 168.796.742,00, ou seja, cerca de 182 vezes o valor das subvenções em litígio, o que faz crer que, mesmo à revelia do rigor contábil, capitalizou a importância em discussão.

Por essas razões, nego provimento ao recurso.


URGELE PEREIRA LOPES - RELATOR.