



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

**Processo n°** 10280.723721/2013-79  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.838 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de março de 2017  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** COMPAR COMPANHIA PARAENSE DE REFRIGERANTES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008, 2009

**BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DO IRPJ. FRUIÇÃO.** O benefício fiscal de redução do IRPJ, fundamentado no artigo 1º da Medida Provisória nº 2.199-14/ 2001, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.196/2005, cuja expedição do laudo constitutivo do direito ocorreu após o ano calendário subsequente ao de início de operação do projeto beneficiado, tem termo inicial de fruição no ano-calendário de expedição do laudo.

**SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. EXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO E SINCRONISMO. CARACTERIZAÇÃO.** Os valores correspondentes ao benefício fiscal de redução de ICMS, decorrentes da obtenção de créditos presumidos, que possuam vinculação, ainda que indireta, com a aplicação dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico, caracterizam como subvenção para investimento, podendo ser excluída na determinação do lucro real.

**PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. SUBVENÇÕES.** O Pis e a Cofins têm como fato gerador o faturamento (receita bruta) mensal auferido pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida ou a classificação contábil adotada para suas receitas. As subvenções obtidas do poder público, dentro das quais está inserido o crédito presumido de ICMS, independentemente de sua classificação contábil, são receitas do subvencionado, devendo, portanto, integrar a base de cálculo das contribuições sociais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento PARCIAL ao recurso, nos seguintes termos: I) Por maioria de votos, dar provimento à subvenção para

investimentos para efeito de tributação IRPJ, CSLL. Vencidos os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto e Antonio Bezerra Neto; II) Por maioria de votos, negar provimento à subvenção para investimentos para efeito de tributação do PIS e da Cofins. Vencidas as Conselheiros Yoshihara Arcangelo Zanin e Livia De Carli Germano; III) Por unanimidade de votos, negar provimento em relação à isenção do IRPJ sobre lucro da exploração. O Conselheiro José Roberto Adelino da Silva declarou-se impedido de votar. Designado o Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa para redigir voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Zanin - Relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 16-57.911 - 3ª Turma da DRJ/SPO que manteve o lançamento, ao julgar improcedente a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido, relativo à glosa de subvenção relativa a benefício fiscal consistente em crédito presumido de ICMS.

Transcrevo abaixo partes do Relatório do Acórdão Recorrido, que bem descreve os fatos ocorridos no feito:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado e, em razão de irregularidades apuradas, foram lavrados 4 (quatro) Autos de Infração, com ciência dada em 19/12/2013.

2. Por meio dos Autos, foram constituídos os seguintes créditos tributários: IRPJ ⇒ R\$21.152.794,38; CSLL ⇒ R\$5.567.861,40; PIS ⇒ R\$1.037.579,69 e COFINS ⇒ R\$4.779.155,85.

3. Totalizaram, portanto, tais lançamentos, a importância de R\$32.537.391,32, aí incluídos os valores dos tributos, das multas de ofício e dos juros de mora (estes calculados até 29/11/2013). Os enquadramentos legais utilizados para fundamentar as autuações encontram-se nos respectivos autos de infração.

4. As infrações referem-se à: (i) Subvenções para custeio (crédito presumido de ICMS) registradas, incorretamente, diretamente em reserva de lucros e não consideradas na apuração do lucro real; (ii) Inobservância dos requisitos legais para apuração de benefício fiscal na área da SUDAM.

5. A fiscalização apresenta nos Autos de Infração IRPJ/CSLL, no

### 001 - OUTROS RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS E DOAÇÕES

De acordo com cópias de documentos que nos foram apresentados, em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, lavrado em 13/03/2013, constata-se que a empresa requereu, junto ao Governo do Estado do Pará, o "restabelecimento" da concessão de crédito presumido de 95% (noventa e cinco por cento) calculado sobre o ICMS apurado, correspondentes as saídas dos produtos por ela fabricados dentro do Estado, ou seja, pleiteando apenas a convalidação dos mesmos benefícios fiscais e condições estabelecidas no Projeto original. Assim, a empresa obteve, junto ao governo do Estado, a concessão de benefícios formalizados através do Decreto 2.667, de 15 de dezembro de 2006, o qual prolongou seus efeitos por 08 (oito) anos, contados a partir de 18/12/2006 (data da publicação no DOE).

Em exames na contabilidade da empresa (apresentada em meio magnético), optante pelo Lucro Real Anual no ano calendário 2009, constatamos Subvenção para Investimentos, registradas nas contas 31010301208, 31010901205 e 31012501204, cujos valores encontram-se discriminados nas Planilhas anexas - INCENTIVO FISCAL DE ICMS, e totalizam R\$29.452.571,71. Verificou-se ainda que o referido valor foi adicionado aos resultados da empresa a título de Subvenções para Investimento, conforme Ficha 07A - Demonstração de Resultados, Item 32, da Declaração de IRPJ do período citado e, considerando a classificação do benefício fiscal como Subvenção para Investimento, a empresa excluiu da apuração do Lucro Real (Ficha 09 A - Item 51, da citada Declaração de IRPJ), igual valor, ou seja, o montante de R\$29.452.571,71.

Entretanto, observa-se através das cópias dos docs. supra referidos (originais não foram disponibilizados à fiscalização), a inexistência de vinculação dos valores oriundos da redução do ICMS à aquisição de bens ou direitos pela empresa, isto é, não está a mesma, obrigada a qualquer contrapartida em aquisição de bens ou direitos para usufruir do incentivo fiscal do ICMS. A inexistência dessa vinculação descaracteriza as condições estabelecidas pelo artigo 443 do Regulamento do Imposto de Renda/1999, para gozo do benéfico tratamento de subvenção para investimento, visto não se enquadrar no conceito de estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos previsto no mesmo.

Como se trata apenas de prorrogação de prazo do benefício fiscal, todos os investimentos previstos, no Projeto original, ora prorrogado, anteriores ao ano calendário 2009, foram realizados, não havendo, por conseguinte, qualquer investimento adicional a ser considerado.

Desse modo, o valor do incentivo apurado pela empresa trata-se, indubitavelmente da Subvenção para Custeio, tratada no artigo 392 do diploma legal acima referido.

Portanto, ao registrar o valor referente as subvenções diretamente em conta do Patrimônio Líquido (Reservas de Lucros - Doações e Subvenções para Investimento, Ficha 37A - Item 33, DIPJ ano calendário 2009), sem que as condições específicas estabelecidas pela legislação fossem atendidas e, não considerando o valor dessas subvenções na apuração do lucro real, a empresa infringiu a legislação do Imposto de Renda, razão pela qual tributa-se o montante de R\$29.452.571,71, conforme Planilhas - Incentivo fiscal do ICMS acima citadas e Planilha - Demonstrativo de Consolidação das Subvenções Contabilizadas e Declaradas pela Pessoa Jurídica (todas anexas ao presente auto de infração).

5.1. Tais subvenções também foram oferecidas, de ofício, à tributação do PIS e da Confins (Apuração Reflexa – Incidência Não-Cumulativa).

#### 002 - EMPRESAS INSTALADAS NA ÁREA DA SUDAM ISENÇÃO - INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS

Conforme consta na Ficha 10 - Item 11, de sua Declaração de IRPJ, ano calendário 2008, o contribuinte apurou benefício fiscal de ISENÇÃO/REDUÇÃO do Imposto sobre o Lucro Real - PJ, com base no Lucro da Exploração, no total de R\$2.617.687,85, valor esse deduzido do Imposto de Renda do citado período, segundo informado na Ficha 12A - Item 10 da referida Declaração de IRPJ.

Entretanto, foi constatado que o sujeito passivo não obteve o reconhecimento do benefício da redução do imposto de renda e adicionais não restituíveis que abrangiam períodos até o ano calendário 2009, tanto que, na apuração do imposto alusivo ao ano calendário 2009, conforme consta da DIPJ apresentada (Ficha 12 A – Item 10), cuja cópia se encontra em anexo, a empresa não considerou qualquer valor de redução.

Intimada a apresentar o Laudo Constitutivo que lhe concedia o benefício (Termo de Intimação de 04/12/2013 - anexo), o sujeito passivo, através de seu expediente de 12/12/2013 (anexo), declarou o seguinte: "Nosso Laudo Concessivo válido para a empresa COMPAR Companhia Paraense de Refrigerantes é o de nº 071/2010, onde o início do prazo de fruição do benefício dar-se-á no ano calendário 2010 e término no ano calendário 2019. Portanto foi utilizado indevidamente no ano calendário 2008 e informado incorretamente na DIPJ Ficha 10, Linhas 11 e 15".

Pela constatação de que o contribuinte não atende os requisitos legais necessários à fruição/gozo do incentivo fiscal, visto que, conforme Laudo supra referido, a eficácia do mesmo não retroage ao ano calendário 2008, e, seus efeitos terem validade somente a partir do ano de sua concessão (ano calendário 2010), procede-se a glosa do valor do benefício fiscal, no montante de R\$2.617.685,85, pleiteado pelo sujeito passivo em sua Declaração de IRPJ, ano calendário 2008 (Ficha 12A - Item 10), conforme Auto de Infração lavrado nesta data.

Apreciadas as Impugnações, o lançamento foi julgado procedente, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008, 2009

**CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. NÃO ATENDIMENTO DA LEGISLAÇÃO.**

Para que seja caracterizado como subvenção para investimento, os créditos presumidos do ICMS devem estar vinculados a aplicação destes recursos diretamente em bens e direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico. Não havendo esta vinculação, como no caso em discussão, tais recursos devem ser tributados pelo IRPJ e CSLL.

**BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DO IRPJ. MOMENTO DE USUFRUIR.**

O benefício fiscal de redução do IRPJ, fundamentado no artigo 1º da Medida Provisória nº 2.199-14/2001, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.196/2005, cuja expedição do laudo constitutivo do direito ocorreu após o ano-calendário subsequente ao de início de operação do projeto beneficiado, tem termo inicial de fruição no ano-calendário de expedição do laudo. No

presente caso, no ano-calendário de 2008, a empresa não tinha obtido, ainda, o referido laudo. Logo, não poderia ter usufruído o benefício fiscal.

AUTOS REFLEXOS.

O decidido quanto ao IRPJ aplica-se igualmente à tributação dele decorrente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a atuada interpôs Recurso Voluntário com vistas a obter a reforma do julgado, repisando em suma os argumentos suscitados na impugnação.

Era o der essencial a ser relatado.

Passo a decidir

## Voto Vencido

Conselheiro Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Considerados os argumentos da Recorrente, tem-se que o objeto da lide reside na natureza do crédito presumido de ICMS de 95% (noventa e cinco por cento) concedido pelo Governo do Estado do Pará, calculado sobre o ICMS apurado, correspondentes as saídas dos produtos por ela fabricados dentro do Estado, ou seja, pleiteando apenas a convalidação dos mesmos benefícios fiscais e condições estabelecidas no Projeto original. Assim, a empresa obteve, junto ao governo do Estado, a concessão de benefícios formalizados através do Decreto 2.667, de 15 de dezembro de 2006, o qual prolongou seus efeitos por 08 (oito) anos, contados a partir de 18/12/2006 (data da publicação no DOE).

A autoridade atuante entende que se caracteriza como subvenção para custeio, cujo valor deve integrar o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Isso porque, em seu entender, o benefício não reuniria as características necessárias para que seja tratado como subvenção para investimento, as quais, nos termos do Parecer Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação - CST 112/1979, são:

- a) a intenção do subvencionador de destiná-las para investimentos;
- b) a 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.

### **Da subvenção para investimento e da análise do desiderato do benefício fiscal.**

Subvenção de investimento, por tudo o que se relatou, é, em meu entendimento, aquela que, ao ser concedida pelo órgão público, tenha por finalidade proporcionar incrementos de investimentos no respectivo domínio de abrangência, nos termos definidos pela legislação outorgante.

Ao contrário da subvenção de custeio – que busca somente auxiliar o beneficiado na sustentação de suas despesas ordinárias, em decorrência da relevância estratégica e socioeconômica da empresa –, a subvenção para investimento tem por escopo, de fato, estimular a expansão do ramo em questão, mediante várias formas – inclusive desoneração fiscal – que possibilitem a instalação ou a expansão de empreendimento econômico proeminente. Para caracterização da subvenção para investimento, irrelevante é a análise da destinação real dada aos fundos correlatos.

O regime contábil a ser outorgado aos montantes desta espécie está prescrito pela legislação, sem margens de escape. Logo, a verificação do escopo investidor da concessão da subvenção deve ser feita de maneira abstrata, desvinculada do emprego prático dos importes subvencionados.

Reitere-se: a subvenção se toma para investimento, então, se este é o escopo visionado pela entidade pública concedente. Deve-se analisar, pois, se a instituição do incentivo tem por fim desenvolver o setor ou a região abrangidos, de um lado, ou se tem simples finalidade não desenvolvimentista, de auxílio ao contribuinte no suporte de suas despesas usuais.

Este é o derradeiro e único critério de diferenciação, consoante a melhor interpretação da lei. é a origem dos recursos empregados na implantação ou na expansão do empreendimento econômico do subvencionado. Pois bem.

O objetivo desenvolvimentista de promoção de investimentos está acentuadamente presente nos casos de benefícios unilaterais de ICMS, concedidos pelos Estados da Federação.

Outra razão não há, afinal, para a implementação destes instrumentos de renúncia fiscal, senão a atração de investimentos para o Estado, a serem operacionalizados por meio da instalação de novos empreendimentos econômicos ou da expansão dos preexistentes.

Nesse contexto, o programa de incentivos fiscais criado pelo Estado do Pará apenas cria uma obrigação para os contribuintes poderem gozar dos créditos presumidos.

Tal dever não implica em que os valores subvencionados devam ser investidos somente nessa seara, sob pena de tributação, como quis afirmar a d. Representação Fiscal.

Afinal de contas, ainda que inexistisse essa prévia condição, continuaria o benefício a apresentar feições de subvenção para investimento, haja vista ser este o fim visionado pela entidade pública concessora.

Impende deixar esclarecida, em tal cenário, segundo bem lembrado pela recorrente, a diferença que existe entre o escopo da subvenção para investimento, de um turno, e as contrapartidas requeridas, do contribuinte, para o aproveitamento do incentivo, de outro.

Como se explicou antes, a concessão de créditos presumidos de ICMS, por sua própria natureza, apresenta objetivo de promoção de investimentos no Estado, mediante atração de empreendimentos econômicos interessados na menor carga tributária vicejante.

Eventualmente, segundo ocorrido in casu, pode acontecer de o Estado subvencionador prescrever condições precedentes para o gozo da benesse – que, inclusive, podem se materializar mediante a obrigatoriedade de realização de aportes em determinada esfera. Tal situação não tange, entretanto, à finalidade do incentivo, que remanesce a mesma.

Os prévios requisitos postos à tomada dos créditos presumidos de ICMS nada versam acerca do desiderato indutivo de investimento.

Por essa razão, não influem sobre a caracterização da subvenção, em uma de suas duas modalidades, haja vista representarem somente critérios de determinação da oportunidade da renúncia orçamentária.

Em recente julgamento (citar acórdão Komlog), a D. Conselheira Livia..., teceu as seguintes considerações acerca dos benefícios fiscais concedidos pelo Programa Pró Emprego criado pelo Estado de Santa Catarina, bastante acertadas ao meu ver:

*O simples fato de um benefício fiscal não reunir as características de subvenção para investimento não significa que ele deva automaticamente ser tratado como subvenção para custeio. Existe a terceira via, que é a possibilidade de não se tratar de uma subvenção no sentido estrito do termo.*

*Conforme observa Bulhões Pedreira, as subvenções para custeio consistem em “transferências de renda”, enquanto que as subvenções para investimento são “transferências de capital” (BULHÕES PEDREIRA, José Luiz. “Imposto sobre a Renda – Pessoas Jurídicas”, Vol. I, Rio de Janeiro: Justec, 1979, pág. 551 e Vol II p. 685).*

*Nessa linha, o Parecer Normativo CST 112/79, tanto ao conceituar subvenção para custeio quanto para investimento, faz menção à transferência de recursos, veja-se:*

*“(…) SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO ou SUBVENÇÃO PARA OPERAÇÃO são expressões sinônimas. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la a fazer face ao seu conjunto de despesas. SUBVENÇÃO PARA OPERAÇÃO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la nas suas operações, ou seja, na consecução de seus objetivos sociais.”*

*“(…) SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la, não nas suas despesas, mais sim, na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos. Essa concepção está inteiramente de acordo com o próprio § 2º do art. 38. do D. L. 1.598/77.*

*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 INVESTIMENTO."*

*Este mesmo diploma, ao tratar especificamente das isenções e reduções de impostos, observa que, "Tecnicamente, na linguagem orçamentária, a isenção ou redução de impostos jamais poderiam ser intituladas de subvenção.". E, mais adiante, ressalta: "o auxílio obtido pelo comprador com a isenção, evidenciado pelo não desembolso financeiro, integra o giro do negócio e dele dispõe o beneficiário como lhe aprouver. A rigor, sequer são SUBVENÇÕES as isenções desse tipo, representado efetivamente uma redução no custo do bem adquirido" (grifamos).*

*O PN CST 112/1979 continua, ressaltando que, em alguns casos específicos, a redução ou isenção de impostos pode ser enquadrada como subvenção para investimento. Cita então alguns exemplos -- todos eles, destaque-se, envolvendo a efetiva transferência de recursos ao beneficiário -- valendo destacar o seguinte:*

*"Há, também, uma modalidade de redução do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias (ICM), utilizada por vários Estados da Federação como incentivo fiscal, que preenche todos os requisitos para ser considerada como SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. A mecânica do benefício fiscal consiste no depósito, em conta vinculada, de parte do ICM devido em cada mês. Os depósitos mensais, obedecidas as condições estabelecidas, retornam à empresa para serem aplicados na implantação ou expansão de empreendimento econômico." (grifamos)*

*O próprio PN CST 112/1979 alerta para o risco das generalizações e para a importância do exame específico do benefício:*

*"É oportuna a advertência para o risco de generalizar as conclusões do item anterior para todos os casos de retorno do ICM. O contribuinte deverá ter cuidado de examinar caso por caso e verificar se estão presentes, todos os requisitos exigidos. Um retorno de ICM, por exemplo, como prêmio ao incremento das vendas, em relação às de período anterior, acima de determinado percentual, não será uma subvenção para investimento."*

*Dai a conclusão deste diploma de que "As ISENÇÕES ou REDUÇÕES de impostos só se classificam como subvenções para investimento, se presentes todas as características (...)"*

*Ora, se é verdade que, estando presentes as características das subvenções para investimento, a isenção ou redução de impostos será considerada como tal, isso não autoriza concluir que, não estando presentes tais características, trata-se de subvenção para custeio. Pode ser que não se trate de subvenção, como ocorre, por exemplo, quando o beneficiário não recebe quaisquer recursos do poder público.*

*A distinção é importante em termos orçamentários porque, nos termos da Lei 4.320/1964, a transferência de recursos está na esfera da despesa pública e depende de dotação orçamentária. O crédito presumido de ICMS, por outro lado, não importa transferência de recursos, tratando-se de benefício fiscal que não exige dotação orçamentária e que é caracterizado como renúncia de receita por parte do governo, nos exatos termos do artigo 14, §1o da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00 (grifamos):*

*Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: (...)*

*§1o A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.*

*Acontece que a legislação tributária tratou de forma equivalente, inclusive no mesmo dispositivo legal, tanto as subvenções para investimento em sentido estrito (i.e., transferências de recursos por parte do poder público revestidas das características mencionadas no PN CST 112/1979) quanto as reduções e isenções de tributos. O artigo 443 do RIR/99 por acaso denomina tanto as primeiras quanto as últimas de subvenções -- seriam, no caso, subvenções em sentido amplo, não técnico. Veja-se:*

*Art. 443. Não serão computadas na determinação do lucro real as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38, § 2º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII):*

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

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

*Mas o fato de o art. 443 do RIR/99 ter dado o mesmo tratamento fiscal e ter denominado como "subvenção para investimento tanto" as subvenções em sentido estrito (i.e., transferências de recursos por parte do poder público revestidas das características mencionadas no PN CST 112/1979) quanto recursos que não são tecnicamente subvenções (i.e., as reduções e isenções e tributos) não faz com que estes últimos tenham que cumprir os requisitos impostos (e muitas vezes apenas possíveis) às primeiras. Isso poderia resultar em impor condição impossível ao contribuinte.*

*Assim, no caso de isenções e reduções de tributos, o artigo 443 do RIR/99 é aplicável independentemente do preenchimento das condições previstas no Parecer Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação - CST 112/1979\* -- aplicáveis exclusivamente às subvenções stricto sensu, ou seja, às transferências de recursos por parte do poder público (despesa pública):*

*\*quais sejam: (i) intenção do subvencionador de destiná-las para investimentos; (ii) 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.*

*Vale notar que, de acordo com a contabilidade em vigor antes das modificações promovidas pela adoção dos padrões contábeis internacionais, a subvenção para investimento e as reduções e isenções de tributos (ou seja, as "subvenções em sentido amplo", nos termos do art. 443 do RIR/99) podiam ser contabilizadas de duas maneiras: a contrapartida do aumento do ativo ou redução do passivo podia ser registrada como receita, ou como reserva de capital.*

*No entanto, com as modificações providas pela Lei nº 11.638/2007 no artigo 182 da Lei nº 6.404/1976, a possibilidade de se contabilizar esse valor em conta de reserva de capital deixou de existir, fazendo com que o referido montante passasse a ser contabilizado apenas contra resultado. Porém, objetivando a manutenção do tratamento tributário anteriormente dispensado aos valores que eram contabilizados como reserva de capital, o artigo 18 da Lei nº 11.941/2009 estabeleceu que, após a apuração do lucro, os valores correspondentes às subvenções para investimento e às reduções e isenções de tributos seriam destinados à conta de reserva de incentivos fiscais, até o limite do lucro líquido do exercício.*

*Logo, mesmo após a extinção da possibilidade de contabilização da subvenção para investimento e das reduções e isenções de tributos na conta de reserva de capital, ainda assim esses valores não compunham a base tributária do IRPJ e da CSLL, em conformidade com o supracitado artigo 18.*

Neste cenário não houve, salvo prova em contrário, qualquer desvio de destinação, que afrontasse a legislação pertinente.

Por fim, há ainda de se ressaltar que a incidência do IRPJ e da CSLL aos créditos presumidos de ICMS consubstanciaria ilegítima inferência da União nos assuntos estaduais.

Afinal, corresponderia esta conduta a apropriação parcial, pela primeira, do resultado financeiro da renúncia fiscal engendrada pelos Estados.

Com tal comportamento só se pode anuir na específica situação da subvenção de custeio – que, por não ser distinta de qualquer outra receita disponibilizada ao suporte de despesas, jamais poderia ter tratamento tributário diferenciado dos demais rendimentos exacionáveis.

O cenário tormentoso da guerra fiscal, é oportuno pisar, não precisa ser agravado pela intervenção federal. Só potencializaria a insegurança jurídica a possibilidade de o Fisco da União mitigar incentivos fiscais estaduais unilateralmente outorgados.

O que ocorreria, por exemplo, se o contribuinte fosse obrigado a recolher o ICMS outrora exonerado, em derivação de decisão do Supremo Tribunal Federal que considerasse inconstitucional o benefício estadual? Estariam os cofres federais adstritos a devolver os indébitos de IRPJ e de CSLL computados sobre tais subvenções?

De tudo o que se expôs, dessumem-se as seguintes conclusões:

i. As subvenções para investimento se diferenciam das subvenções de custeio, tão somente, na medida em que as primeiras são concedidas com o fito de estimular investimentos regionais ou setoriais, mediante instalação ou expansão – inclusive qualitativa – de empreendimentos econômicos;

ii. Ao contrário do quanto aduzido pelo Parecer Normativo CST nº 112/78, a caracterização de benefício fiscal como subvenção para investimento não pressupõe a aplicação direta e exclusiva das cifras subvencionadas a projeto de investimento predeterminado;

iii. Os créditos presumidos de ICMS em estudo, outorgados têm natureza clara de subvenção para investimento em seu sentido amplo. A previsão de incentivos de tal espécie, afinal, tem objetivo claro de promover a atração de investimentos para o Estado

concessor. Irrelevante é a análise das contrapartidas compelidas ao contribuinte, postas como pré-condições à fruição da benesse.

Acrescento que em relação a situação aqui versada, tratando do mesmo contexto envolvendo a Recorrente, porém em ano calendário anterior, há o Acórdão 1402001.277, proferido pela 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária em 04 de dezembro de 2012, que reconheceu a subvenção pleiteada com base nos seguintes fundamentos:

*"A recorrente esclareceu, ainda no curso do procedimento fiscal (fl. 22), que o benefício fiscal foi concedido por meio do Decreto nº 2.667/2006 do Governo do Estado do Pará (fl. 134136), por sua vez originado do "Projeto de Redução de ICMS — Revisão e Prorrogação do Benefício Fiscal" (fls. 93113).*

*Em sua impugnação volta a repetir o argumento.*

*O Decreto nº 2.667/2006 concedeu (à recorrente), por prazo de 8 anos e efeitos a partir de 18/12/2006, crédito presumido de 95%, calculado sobre o ICMS apurado, correspondente às saídas dos produtos fabricados no Estado do Pará pela empresa (art. 1º).*

*Dos fatos trazidos pelas partes, pode-se concluir que o lançamento diz respeito à adição ao resultado dos créditos presumidos de ICMS recebidos pela recorrente no curso do ano calendário 2007, créditos concedidos por meio do Decreto Estadual nº 2.667/2006.*

*O Ofício nº 613/2011GS/ SEDECT (fl. 137), a Secretaria de Estado de Desenvolvimento, Ciência e Tecnologia do Estado do Pará apresentou o pedido proposto pela recorrente para restabelecimento do crédito presumido de ICMS de 95% (fl. 138), baseado no "Projeto de Redução de ICMS — Revisão e Prorrogação do Benefício Fiscal" (fls. 93113, 152226).*

*O "Projeto de Redução de ICMS — Revisão e Prorrogação do Benefício Fiscal" (fls. 93113) esteja vinculado ao benefício fiscal, ainda assim seria possível sua caracterização como subvenção para investimento. Explica-se:*

*O Projeto apresentado tinha por objetivo "melhorar o nível de eficiência operacional, através do aumento de produtividade" (fl. 80). Para atingir este objetivo a empresa se propôs:*

- 1. Elevar, em seis anos, seu nível de produção de 920.000 hl/ano para 1.100.000 hl/ano (fls. 6162);*
- 2. Destinar, ainda, 15% de sua capacidade instalada de envasamento para introduzir uma linha de produção que apresentasse maior lucratividade operacional (fl. 62);*
- 3. Elevar, em seis anos, a mão de obra empregada na produção de 761 para 800 empregados (fl. 71);*
- 4. Renovar parte do ativo imobilizado, depreciado pelo uso (fl. 80);*

*Ao contrário do entendimento da decisão recorrida, pode-se sim concluir que o benefício fiscal em questão tinha por finalidade a expansão do empreendimento econômico, e na melhora dos níveis de produtividade, daí se tratar de subvenção para investimento, conforme asseverado nos memoriais do contribuinte. (verbis).*

“(... ) as subvenções recebidas do Estado do Pará através dos Decretos nº 507/2003 e 1.594/2005, além de devidamente fundamentadas no Interesse Público, foram concedidas com base em “Projeto de Redução de ICMS – Revisão e Prorrogação de Benefício Fiscal”, submetido pela Recorrente ao Estado visando a expansão no atendimento do mercado consumidor do Pará, tanto por meio do aumento de sua produtividade, como através de uma maior eficiência em produção e distribuição.

Tais objetivos se encontravam em total consonância com a Lei nº 6.489/2002, que dispõe sobre a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Sócio Econômico do Estado do Pará, regulamentada pelo Decreto 5.615/2002, a qual esclarece que os objetivos e fins pretendidos pelo Estado na concessão do benefício à Recorrente eram “(...) a consolidação, no Estado do Pará, de processo de desenvolvimento econômico moderno e competitivo (...)”, através de benefício ESPECÍFICO para as empresas que “promovam inovação tecnológica”, “modernização ou diversificação de empreendimentos ou de estabelecimentos já existentes e a aquisição de máquinas e equipamentos de geração mais moderna do que os já possuídos, operando no Estado”.

Importante mencionar que através de Projeto aprovado pelo Estado do Pará no ano de 1999 a Recorrente modernizou seu parque fabril e no ano de 2003 apresentou o Projeto de Redução de ICMS – Revisão e Prorrogação de Benefício Fiscal, vez que o problema da empresa não era mais a modernização da fábrica, mas MELHORAR O NÍVEL DE EFICIÊNCIA OPERACIONAL ATRAVÉS DO AUMENTO DE PRODUTIVIDADE E, CONSEQUENTEMENTE, EXPANSÃO DO EMPREENDIMENTO ECONÔMICO.

Isso significava ELEVAR SUA PRODUÇÃO, com o conseqüente AUMENTO DO NÍVEL DE UTILIZAÇÃO DE SUA CAPACIDADE INSTALADA, realizando INVESTIMENTOS ESPECIALMENTE EM VASILHAMES E EM SUA ESTRUTURA DE DISTRIBUIÇÃO ESPECIALMENTE EM VEÍCULOS, que permitiriam a venda e distribuição desta produção em um maior mercado consumidor, ocorrendo, desta forma, A EXPANSÃO DO EMPREENDIMENTO ECONÔMICO.

Para tanto, previa: (i) um crescimento da mão de obra ao longo de 06 (seis) anos FLS. 33 DO PROJETO Quadro II.3 – Mão de Obra necessária a Produção Programada; (ii) a renovação de parte do ativo imobilizado depreciado pelo uso FLS. 42 DO PROJETO Quadro II.4 do Projeto – Imobilizações Fixas Existentes e Quadro II.5 do Projeto – Depreciação, amortização, manutenção e seguros do ativo imobilizado, o que dispensaria novas imobilizações fixas e (iii) a utilização integral de sua capacidade instalada, vez que operava com uma capacidade ociosa de 30% FLS. 23 DO PROJETO 2.5 – Programa Anual de Produção e Vendas.

Com base em tais premissas, a utilização do benefício centrou-se na aquisição e reposição de bens de direitos em operação, assim resumidas em comparação com as imobilizações fixas existentes no ano de 2003 (CONFORME FLS. 43 DO PROJETO):

Bens e Direitos em Operação	Valor das Aquisições em 2007	Valor Depreciado em 2003
Veículos	R\$ 3.487.518,66	R\$ 5.921.803,21
Equipamentos para Eventos Promocionais	R\$ 1.028.090,31	R\$ 888.965,01
Máquinas e Equipamentos Industriais	R\$ 535.142,00	R\$ 6.854.815,41
Vasilhames e Embalagens	R\$ 20.288.784,17	R\$ 11.907.858,75
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 25.339.535,14</b>	<b>R\$ 25.573.442,38</b>

*Veja, que OS INVESTIMENTOS REALIZADOS PELA RECORRENTE SOMENTE NO ANO DE 2007 QUASE SE EQUIVALERAM FINANCEIRAMENTE ÀS IMOBILIZAÇÕES FIXAS EXISTENTES NO ANO DE 2003.*

*Destaca-se, ainda, que paralelamente aos investimentos realizados em “bens e direitos em operação”, a Impugnante manteve programa de investimentos em seu Imobilizado: bens e direitos em operações: R\$ 11.940.295,19 e bens e direitos em andamento: R\$ 1.445.332,06.*

*Com efeito, levando-se em conta o valor dos incentivos fiscais recebidos no ano de 2007 (R\$ 19.043.515,55) em comparação com os investimentos realizados em “bens e direitos em operação” (quadro explicativo) e no seu “imobilizado” (acima destacados), conclui-se que OS INVESTIMENTOS QUASE SE IGUALARAM FINANCEIRAMENTE AOS INCENTIVOS RECEBIDOS DO ESTADO DO PARÁ, O QUE POR SI SÓ DEMONSTRA O COMPROMETIMENTO DA RECORRENTE COM O PROJETO APRESENTADO.*

*Neste ponto, importante ressaltar que o fato dos investimentos no ano de 2007 não terem se igualado ou superado o incentivo recebido, em nada descaracteriza a subvenção de investimento, até mesmo porque nos anos anteriores estes investimentos foram maiores que os incentivos recebidos, conforme se verifica através dos documentos juntados no Processo Administrativo nº 10280.722993/200975.*

*O aumento da produção através da compra de máquinas e equipamentos, com a utilização integral de sua capacidade instalada, juntamente com a compra de vasilhames para o envasamento da produção e a compra de novos veículos para a distribuição destas bebidas em um mercado consumidor maior, DEMONSTRAM QUE HOUE SIM A EXPANSÃO DO EMPREENDIMENTO ECONÔMICO.*

*Sendo assim, havendo a intenção do Estado do Pará em conceder recursos para investir na modernização, dinamização, diversificação e consolidação da indústria local, somado ao fato de ter a Recorrente aplicado, efetiva e especificamente, a subvenção nos investimentos previstos no Projeto de Redução de ICMS – Revisão e Prorrogação de Benefício Fiscal para a expansão do empreendimento econômico, incontestemente o enquadramento dos valores por ela recebidos no ano de 2007 como SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO.*

*Sublinhe-se que as subvenções recebidas pela Recorrente se encontram em consonância com o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, assim como, com o que prescreve o §2º do artigo 38 do Decreto Lei 1.598/77 e artigo 443 do RIR/99, vez que houve a efetiva e específica aplicação da subvenção nos investimentos para a expansão do empreendimento econômico previstos no Projeto de Redução de ICMS.*

*O que se constata da análise da decisão recorrida é que esta NÃO ANALISOU AS PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS, já que aduz que “o benefício fiscal em questão não tinha por finalidade a expansão do empreendimento econômico”, o que restou afastado no Recurso Voluntário e demonstrado acima. Além disso, IGNOROU O TEXTO DAS NORMAS EDITADAS PELO ESTADO DO PARÁ E TAMPOUCO ANALISOU O PROJETO DE INVESTIMENTOS DA RECORRIDA, não atentando para a intenção específica do Estado em subvencionar a modernização, o desenvolvimento e a consolidação da indústria local. (...)”*

*(Os grifos são do original).*

*Uma vez comprovado que a contribuinte ao tempo que aumentou sua produção/productividade; também realizou aquisições de ativos em valor acima das subvenções recebidas, consoante registrado no Balanço Contábil do ano de 2007 transcrito na DIPJ da empresa (fl. 519), há que se concluir que os valores foram mesmos destinados a investimentos".*

Por tais motivos, julgo improcedentes os lançamentos do IRPJ e da CSLL e, por se basearem na mesma infração, afasto também as multas isoladas por estimativas.

Ainda em relação aos valores lançados à título de PIS e COFINS, observo que o crédito presumido do ICMS em questão não se qualifica como receita, mas como incentivo fiscal para a redução do ICMS devido, não compondo a base de cálculo daquelas contribuições.

Neste sentido, segue o Acórdão 9303002.618, da 3a. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de Relatoria da Conselheira Maria Tereza Martinez Lopez, de 12 de novembro de 2013.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2005*

*INCENTIVO FISCAL. CRÉDITO FISCAL DO ICMS. BASE DE CÁLCULO. NÃO INCLUSÃO.*

*Não compõe o faturamento ou receita bruta, para fins de tributação do PIS, o valor do incentivo fiscal concedido pelo Estado sob forma de crédito fiscal, para redução na apuração do ICMS devido.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

*Período de apuração: 28/02/2004 a 31/12/2005*

*INCENTIVO FISCAL. CRÉDITO FISCAL DO ICMS. BASE DE CÁLCULO. NÃO INCLUSÃO.*

*Não compõe o faturamento ou receita bruta, para fins de tributação da Cofins, o valor do incentivo fiscal concedido pelo Estado sob forma de crédito fiscal, para redução na apuração do ICMS devido.*

*Recurso Especial do Procurador Negado.*

Acórdão no qual a D. Relatora faz as interessantes considerações:

*Receita não é todo e qualquer ingresso que a empresa tem. Assim, por exemplo, não se cogita que a integralização de capital social seja tributada pela COFINS, mesmo sendo um ingresso de valor para a empresa. Receita surge como decorrência direta da atividade fim desenvolvida pela empresa e, ainda, ter vinculação com o resultado desta atividade. Assim, volta-se a afirmar, não é qualquer ingresso que constitui uma receita.*

*[...]*

*De se observar, a partir desta definição, a receita ainda traz consigo a característica de ser o produto que vem de fora do patrimônio empresarial, mas que é derivado de dentro, por decorrer de atos, operações ou atividades da empresa, ou do emprego de recursos que compõem esse patrimônio, e de que resulte algum benefício direto para a pessoa que o remunera por isso.*

Nesse seguir, oriento meu voto no sentido de excluir os valores dos incentivos estaduais concedidos sob a forma de crédito presumido do ICMS pelo Estado do Pará na área da SUDAN da base de incidência do PIS e da COFINS.

Desta forma, o crédito presumido de ICMS outorgado à Recorrente consiste em redução de tributo que apenas pode ser considerado subvenção para investimento na acepção ampla deste termo, de acordo com art. 443, I do RIR/99.

Neste sentido, não se exige a aplicação direta e exclusiva dos recursos subvencionados a projetos determinados, requisito aplicável apenas às subvenções para investimento em sentido estrito (despesa pública). De fato, tal requisito pode inclusive afigurar-se na prática impossível no caso das reduções e isenções de tributo eis que, em não havendo a transferência de valores por parte do poder público, o beneficiário do incentivo não recebe recursos subvencionados passíveis de serem assim aplicados.

### **LUCRO DA EXPLORAÇÃO**

O benefício fiscal de redução do IRPJ, fundamentado no artigo 1º da Medida Provisória nº 2.19914/ 2001, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.196/2005, cuja expedição do laudo constitutivo do direito ocorreu após o ano calendário subsequente ao de início de operação do projeto beneficiado, tem termo inicial de fruição no ano calendário de expedição do laudo.

No caso dos autos, tem-se demonstrado que o laudo foi expedido em 2010 com término previsto para 2019, ao passo que a Recorrente usufruiu dos benefícios em 2007, antes mesmo do laudo concessivo, razão pela qual, nego provimento ao recurso em relação a esse item.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário.

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

### **Voto Vencedor**

Em que pese o voto da I. Conselheira, peço licença para dela divergir quanto à sua proposta de exoneração da tributação do PIS e da COFINS, incidentes sobre o crédito presumido de ICMS.

Percebo que a relatora parte de premissa distinta, da que me sirvo pra formar minha convicção quanto à tributação das subvenções originadas a partir de crédito presumido de ICMS. Repito trecho de seu voto quanto ao entendimento esposado pela relatora:

Ainda em relação aos valores lançados à título de PIS e COFINS, observo que o crédito presumido do ICMS em questão não se qualifica como receita, mas como incentivo fiscal para a redução do ICMS devido, não compondo a base de cálculo daquelas contribuições.

Não obstante entendimento da I. relatora, parto de premissa distinta, pois entendo que o crédito presumido de ICMS corresponde a subvenção que, por sua vez, tem natureza de receita (operacional ou não operacional).

Pois bem.

Conforme consignado na Solução de Divergência nº 15/2003, o crédito presumido de ICMS tem natureza de subvenção, pois corresponde a “um auxílio que não importa em qualquer exigibilidade para o seu recebedor, ou seja, o patrimônio da empresa beneficiária é enriquecido com recursos vindos de fora sem que isto importe na assunção de uma dívida ou obrigação”.

De acordo com o Pronunciamento Conceitual Básico (R1) Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, aprovado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, em seu item 4.25 do Capítulo 4, os elementos de receita são definidos como “aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais”.

Da conjugação das normas acima, concluo que as subvenções têm natureza de receita, independentemente de sua classificações em custeio ou investimento.

Em continuidade, verifico que a recorrente se sujeitou ao regime não cumulativo do PIS e da COFINS, em razão da apuração do IRPJ pelo lucro real. Sendo assim, deve seguir regramento contido no caput, no § 1º e no § 2º do art. 1º da Lei 10.637/2002 (Pis) e 10.833/2003 (Cofins) para apuração das referidas contribuições:

*Lei nº 10.637/2002*

*Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.*

*§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.*

*Lei nº 10.833/2003*

*Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.*

*§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.*

Conforme apresentado no item 15 da Solução de Divergência COSIT nº 15, de 1º de setembro de 2003, “As subvenções têm natureza de receitas e são, de ordinário, tributáveis, tanto que foram classificadas pela legislação do Imposto de Renda como ‘Outros Resultados Operacionais’, na modalidade subvenção corrente para custeio ou operação (art. 335 do RIR, de 1994 ou art. 392 do RIR, de 1999), ou como ‘Resultados não Operacionais’, na modalidade subvenção para investimento, de que trata o art. 391 do RIR, de 1994 ou art. 443 do RIR, de 1999.

Para que a receita não seja tributada pelo PIS e pela COFINS, deve a lei permitir sua exclusão da base das contribuições. Os §§ 3º, dos arts. 1º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, respectivamente, com as redações vigentes à época dos fatos, relacionaram as receitas excluídas das bases de cálculo das contribuições:

Lei 10.637/2002

*§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:*

*I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;*

*II - (VETADO)*

*III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;*

~~*IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008).*~~

*V - referentes a:*

*a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;*

*b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.*

*VI - não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003).*

*VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de*

*Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 451, de 2008). (Incluído pela Lei nº 11.945 de 2009).*

Lei nº 10.833/2003

§ 3º *Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:*

*I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);*

*II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;*

*III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;*

~~*IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008).*~~

*V - referentes a:*

*a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;*

*b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.*

*VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 451, de 2008). (Incluído pela Lei nº 11.945 de 2009).*

Como a citada receita de crédito presumido de ICMS não está dentre aquelas reconhecidas nos dispositivos legais acima, restou configurada sua tributação em relação à Contribuição para o Pis e à COFINS.

Conclusão

Processo nº 10280.723721/2013-79  
Acórdão n.º **1401-001.838**

**S1-C4T1**  
Fl. 1.212

---

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário no que se refere ao pedido de exoneração do PIS e da COFINS referentes à subvenção decorrente de crédito presumido de ICMS. Em relação aos demais aspectos, a decisão se deu conforme o voto da I. Relatora.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa