



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

Processo n° 10380.732638/2012-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.477 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2019
Matéria Subvenções para Investimento x Custeio. Glosa.
Recorrente DASS NORDESTE CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

EMPRÉSTIMO. RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. NÃO OBSERVÂNCIA. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os juros devidos mensalmente a pessoa jurídica optante pelo lucro real, em virtude de estipulação efetuada em contrato de empréstimo, devem ser reconhecidos pela credora de acordo com o regime de competência. A previsão de pagamento de juros para data futura e certa caracteriza termo convencional, não se confundindo com condição suspensiva de eficácia de negócio jurídico, que subordina a ocorrência do fato gerador de tributo a observação de evento futuro, porém incerto.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Nos termos do Parecer Normativo Cosit n° 02/1996, para que se reconheça a postergação, não basta o mero registro da receita em período posterior, mas também é necessária a comprovação de que o referido ajuste importou em pagamento majorado do tributo na mesma proporção que deixou de ser pago anteriormente, uma vez que o lançamento deve ser efetuado pelo valor líquido, depois de compensado o valor do imposto ou da contribuição correspondente. Não comprovado o oferecimento das receitas omitidas à tributação e respectivo pagamento dos tributos, não pode ser reconhecida.

SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO X SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LC 160. REQUISITOS. PREENCHIMENTO.

Comprovado os requisitos estabelecidos no art. 3° da LC 160, que introduziu os §§ 4° e 5° da Lei 12.973/14, impõe-se reconhecer o caráter de investimento das subvenções examinadas no processo, independente de qualquer outra condição ou situação de fato discutidas nos autos.

PIS/COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS. NÃO INCIDÊNCIA.

Os valores decorrentes de subvenção para investimentos, que passaram a ser registrados como receitas com o advento da Lei nº 11.638/2007, devem ser excluídos da tributação do PIS e da Cofins pelos contribuintes que adotaram o RTT, em face da neutralidade tributária estabelecida pela MP. 449, convertida na Lei nº 11.941/2009.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL,

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se ao lançamento da CSLL as conclusões relativas ao IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-52.028, da 1ª Turma da DRJ/São Paulo-I, proferido em 24 de outubro de 2013, que julgou improcedente a impugnação e manteve os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, conforme sintetizado na seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

FATO GERADOR. CONDIÇÃO SUSPENSIVA. EVENTO FUTURO E INCERTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. TERMO.

A previsão de pagamento de juros para data futura e certa caracteriza termo convencional, não se confundindo com condição suspensiva de eficácia de negócio jurídico, que subordina a ocorrência do fato gerador de tributo a observação de evento futuro, porém incerto.

EMPRÉSTIMO. JUROS. RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. PESSOA JURÍDICA CREDORA. NÃO OBSERVÂNCIA. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os juros devidos mensalmente a pessoa jurídica optante pelo lucro real, em virtude de estipulação efetuada em contrato de empréstimo, devem ser reconhecidos pela credora de acordo com o regime de competência, ao longo de todo o período em que o valor emprestado fica a disposição do devedor, configurando omissão de receitas a falta de observância desse procedimento.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO. TRIBUTAÇÃO EM EXERCÍCIO POSTERIOR. FALTA DE PROVAS.

Não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus de provar o oferecimento à tributação e do correspondente pagamento, em exercício posterior, de valor excluído indevidamente das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de determinado exercício, torna-se inaplicável, à hipótese, o tratamento fiscal de postergação de pagamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

RECURSOS PÚBLICOS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. EMPREENDIMENTO ECONÔMICO. VINCULAÇÃO E SINCRONIA.

Os recursos fornecidos pela Administração Pública às pessoas jurídicas somente são classificados como subvenção para investimento e podem ser excluídas do lucro líquido do exercício, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, quando houver vinculação e sincronia com a aquisição de bens e direitos referentes a implantação ou expansão de empreendimento econômico projetado.

MÚTUO. INCENTIVO FINANCEIRO. DESTINAÇÃO. CAPITAL DE GIRO. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.

Incentivo financeiro consistente na desobrigação de adimplir parte de valor mutuado por ente governamental e aproveitado como capital de giro da mutuária é considerado subvenção para custeio, integrando o resultado operacional da pessoa jurídica.

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.

Parcela de receita tributária dispensada de recolhimento ou devolvida pelos governos estaduais a contribuintes de ICMS, a título de crédito presumido, quando desvinculada de concomitante aquisição de bens e direitos referentes a implantação ou expansão de empreendimento econômico projetado, configura receita de subvenção para custeio e integra o resultado operacional da pessoa jurídica.

LUCRO DA EXPLORAÇÃO. RECOMPOSIÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VEDAÇÃO.

É vedado, no caso de lançamento de ofício, a recomposição do lucro da exploração referente a período abrangido pelo lançamento para fins de novo cálculo do benefício fiscal.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão de mérito prolatada no lançamento do IRPJ constitui prejudgado na da CSLL, pois se trata de exigência reflexa, apoiada nos mesmos fatos que ensejaram o lançamento daquele.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. SUBVENÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não-cumulativa da Cofins, valores decorrentes de subvenção, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem, de regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições,

ressalvada a hipótese de se tratar de subvenção para investimento de acordo com a legislação do IRPJ.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. SUBVENÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o Pis/Pasep, valores decorrentes de subvenção, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem, de regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições, ressalvada a hipótese de se tratar de subvenção para investimento de acordo com a legislação do IRPJ.

Conforme descrito no acórdão recorrido, o "*Termo de Verificação Fiscal (fls. 31/50), parte integrante dos autos de infração, o Auditor-Fiscal da RFB relata, em síntese, que a contribuinte (a) deixou de tributar receitas financeiras de R\$ 809.693,87, decorrentes de contratos de mútuo mantidos com pessoas jurídicas a ela ligadas (Clássico Nordeste Indústria de Artigos Esportivos Ltda, Fonthe S/A Indústria e Comércio de Confecções, Clássico Indústria de Artigos Esportivos S/A e Style Participações Societárias Ltda) e que (b) deduziu indevidamente R\$ 24.693.900,26 das bases de cálculo tributáveis, registrados como receitas correspondentes a incentivos fiscais recebidos dos Estados da Bahia e do Ceará, pois lhes deu o tratamento de "subvenções para investimento", verbas que podem ser excluídas do lucro líquido do exercício, para fins de determinação do lucro real."*

A recorrente, uma vez cientificada do lançamento apresentou impugnação tempestiva, cujos argumentos foram sintetizados no acórdão recorrido, *verbis*:

Notificada dos lançamentos por via postal em 20/12/2012 (fls. 340), a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal em 19/01/2013 (fls. 351/386), alegando, em resumo, o seguinte:

(i) Relativamente à suposta omissão de receitas financeiras decorrentes de mútuos com empresas ligadas, os juros neles previstos estão amparados por cláusula suspensiva e serão oferecidos à tributação nos anos-calendário correspondentes às datas finais dos respectivos contratos, conforme determinam os artigos 116 e 117 do CTN;

(ii) Por outro lado, ainda que não se reconheça a condição suspensiva prevista nos negócios jurídicos, hipótese colocada apenas como argumentação, o fato é que também não restaria caracterizada omissão de receitas, mas postergação da tributação, o que ocorreu em relação ao contrato celebrado junto à Clássico Indústria de Artigos Esportivos S/A, atualmente, DASS SUL S/A, cujos juros foram tributados em 01/2012, conforme indica a conta 5546, do balancete em anexo, em que se reconheceu a receita de R\$ 2.103.383,68, bem como cópias das DCTF da DASS SUL, em que há informação de retenção de IRRF (código 3426-02) sobre os juros pagos;

(iii) O mesmo ocorreu com a empresa Fonthe S/A, conforme documentos anexos;

(iv) Em relação à tributação dos incentivos fiscais recebidos pela Impugnante dos Estados da BA e CE, já houve lavratura de auto de infração contra a contribuinte, objeto do processo administrativo fiscal nº 10380.012049/2009-88, abrangendo os anos-calendário 2004 a 2007;

(v) O CARF reconheceu a natureza de subvenção para investimento para os incentivos fiscais concedidos através dos mútuos subsidiados, confirmando a decisão da DRJ/Fortaleza e, por outro lado, reformou-a na parte em que o órgão de primeira instância não reconheceu essa natureza para os incentivos de créditos presumidos do ICMS da Bahia; o mencionado processo ainda se encontra em tramitação junto ao CARF;

(vi) Em relação aos incentivos fiscais do Estado da Bahia, a Impugnante comprometeu-se, nos termos do Protocolo de Intenções de 27 de março de 1998, a implantar unidades fabris nos Municípios de Conceição do Jacuípe, Conceição de Maria e Iará, bem como a investir no mínimo R\$ 20.000.000,00, produzir 4.000 pares de calçados por dia, proporcionando ocupação de 2.000 empregos diretos e/ou indiretos; efetuou-se termos de re-ratificações para implantar novas unidades industriais nos Municípios de Santo Estevão, Vitória da Conquista e Itaberaba;

(vii) Em troca, a Impugnante passou a fazer jus aos incentivos concedidos pelo Estado da BA, consistentes nos seguintes programas: PROBAHIA, que concedia crédito presumido de ICMS equivalente a 90% do ICMS mensalmente originado nas vendas internas, em substituição aos créditos ordinários derivados da sistemática de não cumulatividade do tributo e, o PROCOMEX, que, por meio de contrato de mútuo com instituição financeira estadual, a contribuinte obtinha financiamento de 11% do valor FOB das mercadorias exportadas, para ser pago em 36 meses, acrescidos por juros médios de 3% a.a, podendo, na liquidação do mútuo, no prazo avençado, obter um desconto de 90% do montante do financiamento tomado;

(viii) Em relação aos incentivos fiscais do Estado do Ceará, a Impugnante comprometeu-se, nos termos do Protocolo de Intenções de 1996, a implantar uma unidade industrial para fabricação de calçados no Município de Itapipoca, bem como a investir no mínimo R\$ 12.000.000,00, produzir 10.000 pares de calçados por dia, proporcionando ocupação de 1.000 pessoas;

(ix) Diante disso, a contribuinte passou a fazer jus aos incentivos concedidos pelo Estado do CE, consistentes nos seguintes mecanismos financeiros: FDI/PROVIN, que, por meio de contrato de mútuo com instituição financeira estadual, a totalidade do ICMS mensalmente gerado nas operações internas era financiada para ser paga em sessenta meses, com correção pela TJLP, podendo obter um desconto equivalente a 99% do montante tomado, se o mútuo fosse liquidado no prazo avençado e, o PROCOMEX, que, também por meio de contrato de mútuo com instituição financeira, a contribuinte obtinha financiamento de 11% do valor FOB das mercadorias exportadas, para ser pago em 60 meses, com correção pela TJLP, podendo, na liquidação do mútuo, no prazo avençado, obter um desconto de 90% do montante do financiamento tomado;

(x) Os incentivos fiscais recebidos têm natureza de subvenção para investimento, seja pela ótica da Lei Fiscal (art. 38, parágrafo 2º do Decreto-Lei nº 1.598/1977), como pelo entendimento mais restrito da Receita Federal que, com suporte no Parecer Normativo nº 112/78, exige a efetiva aplicação do valor subvencionado em ativo permanente;

(xi) A Lei Fiscal considera que um recurso tem natureza de subvenção para investimento quando observado dois requisitos: o “animus” do Poder Público de estimular a implantação ou expansão de empreendimento econômico ao conceder a redução de tributo e a contabilização do benefício fiscal como “reserva de incentivo fiscal”, a ser utilizada somente para absorver prejuízos ou aumento do capital social, sendo vedada sua distribuição aos acionistas a qualquer título;

(xii) Os Protocolos de Intenções assinados com os Estados do CE e BA, bem como as Leis Estaduais que os amparam, demonstram que os incentivos fiscais são deferidos conforme características do empreendimento subvencionado, sendo nítida a intenção dos entes federativos em fomentar atividades industriais em regiões de seus territórios de baixo desenvolvimento econômico;

(xiii) As provas anexadas em Impugnação (Livro Razão e Demonstrações Financeiras) provam que a contribuinte registrou os incentivos fiscais na conta “Reservas de Incentivo Fiscal” – fato incontroverso, eis que já havia sido reconhecido pela própria Fiscalização – observando o tratamento contábil exigido pelo artigo 443 do RIR/99 e utilização restrita a absorver prejuízos e aumentar o capital social, o que foi feito em 30/04/2003 (R\$ 2.500.000,00) e em 30/04/2008 (R\$ 52.570.435,05);

(xiv) Neste ponto, o PN nº112/78, se pretendesse impor como requisito a efetiva e específica aplicação do valor subvencionado em bens e direitos do ativo permanente, não estaria compatível com a Lei, que exige apenas que o valor subvencionado pelo Poder Público, como estímulo à implantação e expansão de empreendimento econômico, seja contabilizado em conta de reserva de capital;

(xv) Ocorre que, mesmo sob tal ótica restritiva da RFB, ainda assim houve o cumprimento do requisito de seu PN, uma vez que, levando-se em consideração todos os valores da série histórica da implantação do empreendimento, e não somente o ano-calendário 2008, como fez o Auditor-Fiscal, a Impugnante manteve nível de investimento em ativo permanente compatível com os valores recebidos a título de subvenção dos governos da BA e CE;

(xvi) Com efeito, ao longo de 9 anos, foram recebidos incentivos fiscais de ICMS de R\$ 90.799.242,30, e, embora os Protocolos tenham sido assinados entre 1996 a 1998, esses benefícios somente surgiram com o início da atividade industrial, ocorrido a partir de 2000; destaque-se que todos esses documentos e fatos já foram objeto de análise no mencionado PAF nº 10380.012049/2009-88, do qual se extrai a conclusão de que, até 2007, o investimento em Ativo Permanente da empresa já atingira o montante de R\$ 170.071.000,00, ou seja, muito superior à soma de todo o incentivo fiscal recebido, até 2008, de R\$ 90.799.242,30;

(xvii) Ainda que não se entendesse se tratar de subvenções para investimentos, os valores lançados a título de IRPJ deveriam ser ajustados para aplicação do benefício do Lucro da Exploração, pois se considerados subvenção para custeio, os valores recebidos a título de incentivos fiscais estaduais passam a integrar o Resultado Operacional da empresa;

(xviii) Com efeito, a SUDENE aprovou os projetos da contribuinte, sendo-lhe concedido, tanto no estabelecimento do CE como no da BA, o benefício da redução do IRPJ e adicionais não restituíveis, em um percentual de 75% calculado no Lucro de Exploração que, se deve corresponder à parcela do Lucro Operacional havido no exercício da atividade incentivada e exercida na região beneficiada, tratando-se os incentivos fiscais estaduais de subvenção para custeio, imprescindível seu cômputo no cálculo do Lucro da Exploração;

(xix) Especificamente em relação à contribuição para o PIS e à Cofins, sendo os incentivos fiscais de ICMS uma subvenção para investimento, sua natureza jurídica é exatamente a de uma transferência de capital, motivo pelo qual deveriam, à época, ser contabilizados como reserva de capital, acrescendo diretamente o patrimônio líquido da empresa beneficiária, sem transitar por conta de resultado, conforme determinava a legislação societária e fiscal, não sendo, portanto, uma receita da empresa;

(xx) Todavia, mesmo que se tratasse de uma subvenção de custeio, o incentivo fiscal não seria receita para fins de tributação pelo PIS e pela Cofins, na medida em que seu recebimento não é remuneração de sua atividade empresarial, possuindo inequívoca natureza de ressarcimento de encargos, devendo ser registrada apropriadamente em “Conta Redutora dos Correspondentes Custos”, mas jamais ao lado de contas de receita;

(xxi) Note-se que a redução do ICMS a recolher não altera a Receita Bruta da empresa, cumprindo os benefícios fiscais o papel de reduzir a despesa com o pagamento do ICMS, não representando o ingresso de receita para a empresa;

Pede a Impugnante, ao final, o processamento da Impugnação, com a realização das diligências e provas periciais solicitadas, e, o cancelamento dos autos de infrações.

Cientificada do acórdão recorrido em 13/02/2014 (AR - fls. 1756), a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 1763/1797), em 11/03/2014, no qual reitera integralmente as razões trazidas na impugnação e refuta as conclusões do acórdão recorrido, que manteve o lançamento, em especial, que o suas conclusões colidem com o posicionamento da CSRF do CARF, conforme acórdãos proferidos processos nº 10283.005506/2003-91 e 13558.000107/2007-88, respectivamente em 17/05/2010 e 29/06/2011.

Ao final requer que o recurso voluntário seja julgado procedente, para:

I. Em relação à infração 1:

a. IRPJ/CSLL: que seja reformada a decisão ora recorrida para cancelar as exigências de IRPJ e CSLL sobre suposta omissão de receita financeira, dado a cláusula suspensiva no contrato de mútuo;

b. Subsidiariamente, caso não seja adotado o argumento anterior, que seja reconhecido a postergação do imposto ou, caso entenda necessário, que seja determinado diligência para confirmação da postergação através de análises contábeis/fiscais da recorrente, direito este já pleiteado em sua impugnação administrativa;

II. Em relação à infração 2:

a. IRPJ/CSLL: seja reformada a decisão ora recorrida para cancelar as exigências de IRPJ e CSLL contidas nos autos de infração sobre os Incentivos Fiscais concedidos pelos Estados da Bahia e do Ceará, dada a natureza de subvenção para investimento, conforme exposto;

i. Subsidiariamente, caso não seja adotado o item anterior, seja reformada a decisão recorrida para cancelar a parcela do IRPJ e da CSLL, indevidamente exigidas em decorrência da desconsideração do benefício da redução do IRPJ decorrente do Lucro da Exploração;

b. PIS/COFINS: seja reformada a decisão ora recorrida para cancelar as exigências de PIS e COFINS contidas nos autos de infração sobre os Incentivos Fiscais do CE e do incentivo fiscal da BA, dado que tais incentivos não possuem a natureza de receita.

Na reunião de julgamento realizada em 13/03/2018, este colegiado, por meio da Resolução nº 1302-000.537, em face do disposto na Lei Complementar nº 160/2017, que alterou a Lei nº 12.973/2014, inserindo os § 4º e §5º ao artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, determinou o sobrestamento do julgamento determinando, *verbis*:

[...]

Ante ao exposto, **voto pelo sobrestamento do julgamento do recurso voluntário interposto**, determinando-se, ainda, a remessa dos autos à unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, para que a autoridade preparadora proceda à intimação do contribuinte, em 29/12/2018, para que este comprove o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017 em face dos protocolos firmados no âmbito dos programas de incentivos fiscais concedidos pelos estados da Bahia (PROCOMEX e PROBAHIA) e do Ceará (FDI/PROVIN e FDI/PROAPI).

Cumpridas tais determinações, este processo deve ser devolvido a este órgão julgador para prosseguimento do julgamento.

Em 15/02/2019, por meio da petição juntada às fls. 1859/1872, a recorrente juntou aos autos documentação que, segundo afirma, comprova o atendimento aos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017 em face dos protocolos firmados no âmbito dos programas de incentivos fiscais concedidos pelos estados da Bahia (PROCOMEX e PROBAHIA) e do Ceará (FDI/PROVIN e FDI/PROAPI).

Na sequência os autos foram devolvidos ao CARF para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim, dele conheço.

A recorrente se insurge contra as duas infrações apontadas pela fiscalização.

1. Da Omissão de Receitas Financeiras

A fiscalização identificou a falta de reconhecimento, pelo regime de competência, de receitas financeiras decorrentes de contratos de mútuo com empresas ligadas, e efetuou o lançamento relativo a omissão de receitas.

A recorrente alega, os juros previstos nos contratos estão amparados por cláusula suspensiva e serão oferecidos à tributação nos anos-calendário correspondentes às datas finais dos respectivos contratos, conforme determinam os artigos 116 e 117 do CTN;

Subsidiariamente sustenta, ainda que não se reconheça a condição suspensiva prevista nos negócios jurídicos, hipótese colocada apenas como argumentação, o fato é que também não restaria caracterizada omissão de receitas, mas postergação da tributação, uma vez que as respectivas receitas já teriam sido oferecidas à tributação em períodos de apuração posteriores.

O acórdão recorrido analisou os argumentos e a documentação apresentada pela impugnante, ora recorrente, concluindo, *verbis*:

Infração 1 – Omissão de Receitas Financeiras

A primeira infração imputada à contribuinte é de omissão de receitas financeiras no valor de R\$ 809.693,87, caracterizada pelo autuante pela falta de contabilização de juros incidentes sobre mútuos concedidos às seguintes pessoas jurídicas vinculadas à Impugnante (quadro de fls. 336):

PESSOA JURÍDICA LIGADA MUTUÁRIA (1)	QUANTIDADE DE DIAS DE DURAÇÃO DO MÚTUO (2)	SOMATÓRIO DOS SALDOS DEVEDORES DIÁRIOS (3)	SALDO DEVEDOR MÉDIO(4 = 3:2)	TAXA AJUSTADA PRO-RATA (5) *ITEM 2	RECEITA FINANCEIRA CONTRATUAL (4 * 5)
CLÁSSICO NORDESTE (1450)	366	3.177.465.358,87	8.681.599,34	0,06100	529.577,56
FONTE S/A (1449)	342	1.094.940.141,77	3.201.579,36	0,05700	182.490,02
CLÁSSICO S/A (1448)	325	343.837.708,65	1.057.962,18	0,05417	57.306,28
STYLE PARTICIPAÇÕES (1452)	44	88.000.000,00	2.000.000,00	0,02772	55.440,00
SUB-TOTAL					824.813,87
(-) VALOR DA RECEITA FINANCEIRA APROPRIADA ESPONTANEAMENTE DO CONTRATO DA STYLE					15.120,00
TOTAL DA RECEITA FINANCEIRA OMITIDA					809.693,87

Os contratos de mútuo realizados com as três primeiras empresas (Clássico Nordeste, Fonte S/A, Clássico S/A) previam a incidência de juros calculados a uma taxa de 0,5% ao mês, conforme a seguinte cláusula:

"CLÁUSULA QUINTA - Sobre os valores mutuados, incidirão juros calculados pelo percentual 0,5% (zero virgula cinco por cento) ao mês ou a

menor taxa de captação da mutuante; das duas a menor. A exigibilidade dos juros fica sob cláusula suspensiva até a data final do contrato, nos termos da Lei civil."

Antes de adentrar no mérito da autuação, faz-se necessário identificar, para fins desse julgamento, o ponto de intersecção da Contabilidade, da lei societária e da lei tributária.

A contribuinte apurou o imposto de renda em 2008 de acordo com o regime do Lucro Real, cujo conceito encontra-se consignado no art. 247 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR):

[...]omitido

A lei tributária determina que a base imponible do IRPJ tem como ponto de partida o lucro líquido que, por sua vez, será apurado com observância das leis comerciais e, em especial, da Lei nº 6.404/1976 (Lei das Sociedades por Ações), consoante dispõem os artigos 248 e 274 do RIR/1999:

[...]omitido

Há aqui, claramente, um ponto de intersecção entre a lei tributária e a lei societária, na medida que o lucro real é o resultado final do confronto de adições, exclusões e compensações, autorizadas pela lei tributária, em face do lucro líquido do período, apurado segundo os ditames das leis comerciais, das quais faz parte a Lei nº 6.404/1976, que, por seu turno, prescreve, no *caput* de seu art. 177, o seguinte:

*Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos **princípios de contabilidade geralmente aceitos**, devendo observar **métodos ou critérios contábeis** uniformes no tempo e registrar as **mutações patrimoniais** segundo o **regime de competência**.*

(...)

Portanto, o contribuinte é obrigado, pela lei tributária, a apurar o lucro líquido de acordo com a lei societária que, por sua vez, determina que este lucro seja obtido através da observância da escrituração e dos preceitos da Ciência Contábil, dentre eles, o princípio da competência, cuja definição pode ser extraída da Resolução CFC Nº 750, de 29/12/1993, em seu artigo 9º, na redação vigente no período em discussão:

SEÇÃO VI

O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

Adentrando no mérito deste ponto do lançamento, assiste razão à autoridade autuante ao afirmar que a cláusula suspensiva prevista no aludido instrumento contratual “diz respeito apenas à condição para a exigibilidade dos encargos (cobrança), não implicando que os mesmos não produzam, durante o período

contratual, receitas (mutuante) e despesas financeiras (mutuária) incorridas ambas sob a égide do regime de competência.

De fato, uma vez recebidos os empréstimos, as mutuárias se comprometeram, em contrapartida, a pagar juros à fiscalizada a taxas de 0,5% ou 1,89% ao mês, incidentes sobre o valor mutuado, vencíveis, isto é, devendo ser quitados na data do encerramento do contrato, juntamente com o principal.

Desta maneira, uma vez que a contribuinte apurou o imposto de renda em 2008 de acordo com o regime do Lucro Real, estava obrigada a reconhecer, mês a mês, as receitas de juros provenientes dos empréstimos concedidos, independentemente de recebimento, em estrita observância ao princípio da competência contábil.

Por sua vez, a cláusula que prevê a exigência dos juros na data final do contrato não corresponde a uma condição suspensiva da eficácia de um ato ou negócio jurídico que pudesse fixar o momento da ocorrência do fato gerador para aquela data.

Nos termos do artigo 121 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), “considera-se condição a cláusula que, derivando exclusivamente da vontade das partes, subordina o efeito do negócio jurídico a evento futuro e incerto” (grifou-se).

A *condição*, juntamente com o *termo* e o *encargo*, é usualmente tratada pela doutrina civilista como *elementos acidentais do negócio jurídico* que interferem no plano de sua eficácia.

A cláusula em debate, ao estabelecer que a exigibilidade dos juros está suspensa até a data final do contrato, identifica a certeza da ocorrência do evento futuro, isto é, estabelece que, na data avençada para o encerramento do contrato, os juros incidentes mensalmente, desde a data do recebimento do valor mutuado, serão cobrados do mutuário, juntamente com o principal.

Portanto, embora a cláusula apontada pela Impugnante subordine seus efeitos (cobrança) a um evento futuro, por outro lado, sua ocorrência é certa e previamente conhecida por ambas as partes, não se conformando, desta forma, à definição de *condição* estabelecida pela lei civil, mas de *termo*.

Neste sentido, confira-se *in* Novo curso de direito civil, volume I: parte geral/Pablo Stolze Gagliano, Rodolfo Pamplona Filho, 13ª edição, São Paulo, Saraiva, 2011, pág. 441:

Se o fato a que se subordina a declaração de vontade for certo (uma data determinada, por exemplo), estaremos diante de um termo, e não de uma condição. Por isso se diz ser indispensável a incerteza da determinação acessória, para que se possa identificá-la como condição.

Percebe-se que a referida cláusula apenas estipulou o momento a partir do qual os juros devidos ao longo da duração do contrato seriam efetivamente pagos: na data de seu encerramento, expressamente identificada em cada um dos instrumentos contratuais juntados aos autos, não correspondendo, portanto, a um evento incerto ou desconhecido.

Tem-se, no caso concreto, uma cláusula que previu, nas lições de Maria Helena Diniz, *in* Curso de Direito Civil Brasileiro, 1º volume, 20ª edição, São Paulo, Saraiva, 2003, pág. 446, um *termo convencional*, definido como “cláusula que, por vontade das partes, subordina os efeitos do ato negocial a um acontecimento futuro e certo”.

Por conseguinte, não se revestindo das características de uma *condição*, menos ainda se poderia atribuir à mencionada cláusula o condão de subordinar a ocorrência do fato gerador dos tributos a seu implemento, conforme prescrito nos artigos 116 e 117 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN):

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

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

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

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

O contrato de mútuo foi aperfeiçoado desde o momento em que o valor ficou disponível às mutuárias e, a partir do qual, também passaram a ser devidos, mensalmente, juros remuneratórios à fiscalizada, embora somente fossem exigíveis, na data prevista para o encerramento do contrato, juntamente com o principal.

Ao proceder desta maneira, a contribuinte, indevidamente, deixou de reconhecer, pelo regime de competência, os juros devidos mensalmente como receitas financeiras ao longo de todo o período em que o empréstimo ficou à disposição das empresas ligadas, configurando a infração de omissão de receitas.

Por outro lado, aduz a Impugnante que teria ocorrido a postergação da tributação em relação ao contrato celebrado junto a Clássico Indústria de Artigos Esportivos S/A, na medida que seus juros teriam sido tributados em 01/2012.

Cabe uma correção na informação prestada pela Impugnante que, por equívoco, considerou que a Clássico Indústria de Artigos Esportivos S/A teria alterado seu nome empresarial para “DASS SUL S/A”, quando, o que se sucedeu, em 2008, foi a alteração do nome da empresa Fonthe S/A Indústria e Comércio e Confecções para DASS SUL S/A CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS (CNPJ 81.786.121/0001-02).

Processo nº 10380.732638/2012-81
Acórdão n.º 1302-003.477

S1-C3T2
Fl. 1.945

A Impugnante junta balancete do mês de janeiro/2012, apontando a conta 5546 (“Receita com juros sobre empréstimos”), como aquela em que estaria o reconhecimento dos juros recebidos da DASS SUL S/A (fls. 495):

DASS NORDESTE CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA CTBRED04w - Balancete		Filiais: (1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12) 01/01/2012 até 31/01/2012				hora 13:39	Data 16/01/2013
Classificação	Descrição	Reduzido	Saldo anterior	Débito	Crédito	Saldo	
(...)							
5.3.02	Receitas Financeiras	5560	0,00	5.971.368,66	5.894.379,61	76.989,05	
5.3.02.01	Receitas Financeiras	5565	0,00	5.971.368,66	5.894.379,61	76.989,05	
5.3.02.01.001	Descontos Obtidos	5521	0,00	0,00	5.926,55	(5.926,55)	
5.3.02.01.002	Juros Recebidos	5523	0,00	0,00	46.554,66	(46.554,66)	
5.3.02.01.003	Receita com juros sobre empréstimos	5546	0,00	0,00	2.103.383,68	(2.103.383,68)	
5.3.02.01.004	Receita nao Tribut.- Desconto Sesi/Senal	5533	0,00	0,00	0,00	0,00	
5.3.02.01.005	Receita Operacao Swap	5526	0,00	0,00	0,00	0,00	
5.3.02.01.006	Receitas c/ Aplicacoes Financeiras	5524	0,00	0,00	449,30	(449,30)	

O balancete da fiscalizada demonstra objetivamente que, em janeiro de 2012, a conta 5546 foi creditada em R\$ 2.103.383,68. Entretanto, este documento, isoladamente, não permite identificar se os juros devidos pela mutuária DASS SUL S/A compõem o valor lançado a crédito na mencionada conta.

A DASS SUL S/A, por sua vez, declarou na Dctf correspondente ao período de apuração de janeiro/2012 um débito de Imposto de Renda Retido na Fonte de R\$ 315.507,55, correspondente ao código de receita 3426-2 (Rendimentos de capital – Aplicações financeiras de renda fixa – Pessoa Jurídica).

Todavia, tal como sucede com o balancete da fiscalizada, a Dctf da DASS SUL S/A, por si só, não contém elementos para identificar sobre qual base de incidência tributária recaiu o confessado imposto de renda retido na fonte, não sendo possível, desta forma, afirmar que o débito corresponde ao imposto retido sobre os juros pagos à Impugnante.

Assim, faltou à autuada juntar o demonstrativo do cálculo dos juros devidos pela DASS SUL S/A que permitissem vinculá-los à receita financeira de R\$ 2.103.383,68, bem como os lançamentos contábeis que comprovassem sua efetiva composição no resultado da pessoa jurídica e o pagamento do respectivo tributo em 2012.

Tendo em vista que a fiscalizada cometeu equívocos em relação aos nomes das mutuárias, adoto a premissa de que, ao alegar que a tributação dos juros recebidos de “Fonthe S/A” ocorrera em 2010, quis, de fato, fazer referência aos juros recebidos de Style Participações, tendo em vista que juntou documentos desta, mas não daquela.

A Impugnante juntou cópia do Razão das contas 1334 (Juros a Receber Contrato de Mútuo), 1427 (Style Participações Societárias), 1452 (Style Participações Societárias) e planilha com o cálculo dos juros incidentes sobre o empréstimo de R\$ 2.000.000,00 concedido à STYLE PARTICIPAÇÕES em 13/11/2008 (fls. 531/532).

De acordo com essa planilha, o montante dos juros devidos pela Style, desde a tomada do empréstimo em 13/11/2008, até seu vencimento 11/05/2009, era de R\$

237.790,21 (1,89 % a.m., conforme contrato), quando seu saldo devedor atingia o valor de R\$ 2.237.790,21.

A mutuária Style teria amortizado parte do principal em 21/05/2009, em valor idêntico ao montante dos juros devidos até aquele momento de R\$ 237.790,21, remanescendo, assim, um saldo devedor de R\$ 2.000.000,00, do qual R\$ 1.762.209,79 corresponderia ao principal e R\$ 237.790,21, aos juros que, a partir de maio/2009, passariam a ser calculados a uma taxa de 1,40% a.m.

A planilha indica que, em 06/11/2009, quando o saldo devedor atingira o montante de R\$ 2.174.178,20 (R\$ 1.762.209,79 de principal e R\$ 411.968,41 de juros acumulados), teria sido acordado uma redução dos juros de R\$ 123.868,20, provocando a diminuição de seu saldo para R\$ 288.100,21 e, do principal, para R\$ 2.050.310,00.

Em 31/12/2009, a contribuinte indica de que teria ocorrido o recebimento do valor principal de R\$ 1.762.209,79 e, em 22/04/2010, o dos juros remanescentes de R\$ 288.100,21.

Embora a planilha da contribuinte explique de maneira racional como teriam sido calculados os juros devidos pela mutuária STYLE PARTICIPAÇÕES, bem como os momentos em que teriam ocorrido a amortização do empréstimo e o recebimento dos juros, por outro lado, os lançamentos contábeis acostados aos autos não permitem concluir que os juros devidos pela mutuária foram efetivamente reconhecidos como receitas e levados ao resultado da pessoa jurídica no ano-calendário 2010.

A contribuinte juntou o Razão de contas patrimoniais de seu ativo, relacionadas ao crédito concedido à STYLE, em que é possível apenas constatar sua evolução. Assim, é possível visualizar na conta 1452 (Style Participações Societárias), um lançamento a débito de R\$ 2.000.000,00, em 13/11/2008, a indicar a concessão do valor mutuado; um lançamento credor de R\$ 237.790,10, em 21/05/2009, na conta 1427 (Style Participações Societárias), referente à amortização parcial do mútuo; diversos lançamentos a débito na conta 1334 (Juros a Receber Contrato de Mútuo), reconhecendo valores devidos a título de juros relativos ao empréstimo concedido à Style.

Todavia, conforme consignado, são lançamentos envolvendo apenas contas patrimoniais, ou seja, não foram trazidos os registros contábeis correspondentes ao reconhecimento dos juros no resultado da pessoa jurídica no ano-calendário 2010, ou seja, os respectivos lançamentos efetuados nas contas de resultado, evidenciados no Razão e Diário da contribuinte.

Desta maneira, não restou demonstrada, pela contribuinte, a ocorrência da postergação do pagamento do imposto incidente sobre os juros decorrentes dos mútuos concedidos, devendo ser, em relação a esta matéria tributável, integralmente mantido o lançamento.

Não tenho reparos à análise feita pelo acórdão recorrido que demonstrou cabalmente a ausência de condição suspensiva quanto ao direito aos juros em si, cuja exigibilidade é certa e conhecida nos termos do contrato, estando apenas adiada a data de seu pagamento.

Portanto, cabia à interessada reconhecer os juros incorridos pelo regime de competência.

No que tange à alegada postergação de pagamento, a interessada não se desincumbiu de trazer aos autos os elementos comprobatórios de sua efetiva tributação em períodos posteriores. Como bem analisado na decisão recorrida, os documentos contábeis juntados à impugnação apontam a existência de registros apenas nas contas patrimoniais, não tendo sido trazido aos autos a comprovação de que integraram as contas de resultado do exercício e que foram efetivamente oferecidas à tributação.

De se observar, ainda, que, conforme dispõe o Parecer Normativo Cosit nº 02/1996, para que se reconheça a postergação, não basta o mero registro da receita em período posterior, mas também é necessária a comprovação de que o referido ajuste importou em pagamento majorado do tributo na mesma proporção que deixou de ser pago anteriormente, uma vez que o lançamento deve ser efetuado pelo valor líquido, depois de compensado o valor do imposto ou da contribuição correspondente. É o que se extrai, *verbis*:

[...]

6.3 A redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais. Qualquer ajuste daí decorrente, que venha ser efetuado posteriormente pelo contribuinte não tem as características dos procedimentos espontâneos e, por conseguinte, não poderá ser pleiteado para produzir efeito no próprio lançamento.

7. O § 6º, transcrito no item 5, determina que o lançamento deve ser feito pelo valor líquido do imposto e da contribuição social, depois de compensados os valores a que o contribuinte tiver direito em decorrência do disposto no § 4º. Por isso, após efetuados os procedimentos referidos no subitem 5.3, somente será passível de inclusão no lançamento a diferença negativa de imposto e contribuição social que resultar após a compensação de todo o valor pago a maior, no período-base de término da postergação, com base no lucro real mensal ou na forma dos arts. 27 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com o valor pago a menor no período-base de início da postergação.

8. Nos casos em que, no período-base de competência no qual deveria ter sido reconhecida a receita, o rendimento ou o lucro ou para o qual houverem sido antecipados o custo e a despesa, as importâncias adicionadas não excedam o valor do prejuízo fiscal ou da base de cálculo negativa da contribuição social, apurado pela pessoa jurídica, os procedimentos mencionados devem prosseguir até o período-base de término do prazo de postergação, tendo em vista que a redução dos prejuízos e da base de cálculo negativa pode configurar pagamento a menor de imposto ou contribuição social em período-base subsequente, cabendo a exigência da diferença de imposto ou contribuição não paga com os correspondentes acréscimos legais.

9. Por outro lado, nos casos em que, nos períodos-base subsequentes ao de início do prazo da postergação até o de término deste, a pessoa jurídica não houver apurado imposto e

contribuição social devidos, em virtude de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, o lançamento deverá ser efetuado para exigir todo o imposto e contribuição social apurados no período-base inicial, com os respectivos encargos legais, tendo em vista que, segundo a legislação de regência, as perdas posteriores não podem compensar ganhos anteriores.

(grifo nosso)

No presente caso, a recorrente não demonstrou, nem comprovou o pagamento, em período posterior, do imposto que deixou de ser pago pelo regimento de competência no período lançado.

A recorrente ainda se insurge contra a decisão recorrida por ter indeferido pedido de diligência na qual poderia ser comprovado o efetivo oferecimento à tributação nos períodos posteriores indicados.

Não lhe assiste razão, pois lhe cabia trazer aos autos a prova que corroborassem a referida alegação.

O acórdão recorrido rejeitou o pedido, de forma fundamentada, *verbis*:

Inicialmente, deve ser observado que a Impugnante, embora tenha pedido, ao final da peça impugnatória, a realização de diligência e perícia, não deduziu as providências que pretendia que fossem tomadas, sequer formulou quesitos a serem respondidos, motivo pelo qual tal pedido não deve ser conhecido.

A providência é solicitada nos mesmo termos no recurso voluntário, devendo ser indeferido pelo mesmo motivo.

Ora, a recorrente poderia ter trazido aos autos, junto com seu recurso voluntário, os elementos comprobatórios reclamados na decisão recorrida. Não tendo feito, descabe a dilação probatória por meio de realização de diligências.

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso voluntário quanto à primeira infração.

II. Da Tributação das Subvenções Recebidas dos Estados do Ceará e Bahia, por meio de Incentivos Fiscais do ICMS.

A fiscalização considerou indevido o ajuste negativo do RTT, feito no lucro real e na base de cálculo da CSLL, dos valores recebidos a título de subvenção concedida pelos governos da Bahia e do Ceará para a instalação de empreendimentos industriais naqueles estados da federação, sob o entendimento de que se tratam de subvenções para custeio e não para investimentos.

A recorrente defende que se trata de subvenções de investimentos concedidas pelos citados estados como contrapartida pela instalação de empreendimentos industriais visando ao fomento da atividade econômica em regiões pouco desenvolvidas.

Não obstante, independentemente das razões de mérito das infrações apontadas pela fiscalização e as trazidas pela recorrente, tal discussão ganhou novos contornos

com à aprovação da Lei Complementar nº 160/2017, que veio alterar a Lei nº 12.973/2014, inserindo os § 4º e § 5º ao seu artigo 30.

As novas regras, estabelecidas pela Lei Complementar nº 160, têm efeitos retroativos para aplicação aos processos administrativos pendentes, para que se considerem subvenções para investimento os benefícios concedidos pelos Estados e Distrito Federal, na forma do artigo 155, II, da Constituição Federal, sem a exigência de requisitos não previstos no próprio artigo 30, se mantém desde que atendidos os seguintes requisitos: (i) intenção do Estado da em estimular a implantação e expansão de empreendimentos e, (ii) registro em reserva de lucros.

A Lei Complementar estabeleceu a aplicação das novas regras contidas nos §§ 4º e 5º inclusive aos benefícios anteriormente concedidos, ainda que em desacordo com o art. 155, II da C, desde que atendidas as exigências de registro e depósito de novo Convênio entre os Estados, conforme o disposto nos arts. 10 e 3º da LC 160/2017.

Diante das novas disposições e exigências da lei, foi editado o Convênio ICMS 190, de 15/12/2017, que estabeleceu procedimentos para a remissão, anistia e a reinstituição regrada pelo convênio e fixa prazos para os Estados e o Distrito Federal para a publicação dos atos normativos no Diário Oficial do Estado e registro das normas perante o Confaz.

Assim, com vistas a verificar o cumprimento das exigências, com relação aos incentivos objeto de discussão, este colegiado determinou o sobrestamento do julgamento até que se esgotasse o prazo para que as unidades da federação ratificassem os benefícios porventura concedidos unilateralmente, à revelia do CONFAZ, e efetuassem o registro e depósito junto à secretaria daquele conselho da documentação correspondente aos atos concessivos dos benefícios. Determinou, ainda, que esgotado o prazo para as providências requeridas dos estados membros(29/12/2018), a contribuinte fosse intimada a comprovar o cumprimento dos requisitos legais.

Em cumprimento à intimação, a recorrente apresentou a documentação pertinente que se analisa adiante.

Embora o contribuinte não tenha suscitado em seu recurso a aplicação das disposições da LC 160 ao caso concreto, impõe-se o seu conhecimento de ofício por força dos preceitos do art. 30, § 5º da Lei nº 12.973/2014.

Para fins de análise da documentação apresentada quanto ao preenchimento dos requisitos formais contidos no art. 3º supra referido, destaca-se a necessidade de adoção, pelo Estado Federado subvencionante, dos procedimentos ali descritos, especialmente:

a) a ratificação dos benefícios porventura concedidos unilateralmente (isto é, sem o crivo do CONFAZ e, portanto, em desrespeito às regras contidas no art. 155, §2º, inciso XII, "g", da CRFB), mediante publicação de decreto, portaria ou quejandos (inciso I);

b) "*o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais mencionados*" em "a", acima.

Preenchidos tais requisitos, devem ser, as referidas subvenções,, tratadas independente de quaisquer exigências adicionais (§ 4º do art. 30 da Lei 12.973), com sendo "para investimento".

O TVF não questiona o registro das subvenções em reservas de capital e inclusive demonstra a sua forma de contabilização como reservas e posterior transferência para lucros acumulados em face das novas disposições atinentes à contabilidade aprovadas, pela Lei nº 11.638/2007.

De outra parte a recorrente alega em seu recurso, *verbis*:

As provas anexadas em Impugnação (Livro Razão e Demonstrações Financeiras) provam que a contribuinte registrou os incentivos fiscais na conta "Reservas de Incentivo Fiscal" – fato incontroverso, eis que já havia sido reconhecido pela própria Fiscalização – observando o tratamento contábil exigido pelo artigo 443 do RIR/99 e utilização restrita a absorver prejuízos e aumentar o capital social, o que foi feito em 30/04/2003 (R\$ 2.500.000,00) e em 30/04/2008 (R\$ 52.570.435,05);

Para comprovar suas afirmações a recorrente juntou aos autos cópias das Demonstrações Financeiras (fls. 600/619) e cópia do Livro Razão (fls. 631/643) visando a demonstrar a contabilização do incentivos como reservas. Além disso, juntou cópia de alteração contratual (fls. 620/630) em que parte das reservas são incorporadas ao capital social. No livro Razão é possível constatar o registro das subvenções em contrapartida à conta de reservas de capital, com transferência para a conta de resultado no final do período de apuração. Também se detecta o registro em Reserva de Incentivo Fiscal de ICMS (conta 2.3.03.01.003), transferido de Lucros Acumulado no montante de R\$ 25.069.516,88 em 31/12/2008.

Assim, me parece que sob o aspecto do cumprimento desta disposição legal, não existe óbice ao reconhecimento da subvenção para investimentos, se cumpridos os requisitos estabelecidos no disposto nos arts. 10 e 3º da LC 160/2017 e pelo Convênio ICMS 190, de 15/12/2017.

Posto isto, passo a analisar o cumprimento dos preceitos do art. 3º, incisos I e II, da Lei Complementar 160.

A manifestação da recorrente (fls. 1859/1872), mediante a qual trouxe aos autos os atos que confirmam os incentivos com caráter de investimentos pelos estados da Bahia e Ceará e o respectivo depósito no Confaz, descreve de forma bastante didática o cumprimento dos requisitos, *verbis*:

3.1 BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS PELO ESTADO DA BAHIA

Conforme se constata nos autos, em relação ao Estado da Bahia, são questionados os seguintes incentivos:

i) PROBAHIA (item 1.1 do TVF – fl. 42): Concessão de crédito presumido de ICMS equivalente a 90% do ICMS mensalmente originado nas vendas internas, em substituição aos créditos ordinários derivados da sistemática de não cumulatividade do tributo; e

ii) PROCOMEX (item 1.2 do TVF – fl. 43/44): Por meio de contrato de mútuo com instituição financeira estadual, a Recorrente obtém financiamento de 11% do valor FOB das mercadorias exportadas. Na liquidação do mútuo, a Recorrente obtém, a título de incentivo, desconto equivalente a 90% do montante do financiamento tomado.

3.1.1 DA PUBLICAÇÃO DOS ATOS INSTITUIDORES DOS BENEFÍCIOS

(cláusula 2ª, I e cláusula 3ª do Convênio ICMS nº 190/2017)

O Estado da Bahia publicou em seu Diário Oficial de 17/03/2018, o Decreto nº 18.270/2018 no qual identifica, em seu Anexo Único, a relação dos atos normativos relativos aos benefícios fiscais concedidos. (<http://www.legislabahia.ba.gov.br/index.php/documentos/decreto-no-18270-de-16-de-marco-de-2018>).

Posteriormente, em 28/03/2018, foi publicado o Decreto nº 18.288/2018 no qual altera o Anexo Único do Decreto nº 18.270/2018 (<http://www.legislabahia.ba.gov.br/sites/default/files/anexos/87491/Dec18288.pdf>)

Pois bem, especificamente em relação ao PROBAHIA, conforme se constata no item 1.1 do TVF (fl. 42), o benefício foi instituído pela Lei Estadual nº 7.025/97 (e demais alterações) e regulamentada pelo Decreto Estadual 6.734/97.

[...]

A identificação destes Atos Normativos no referido Anexo Único está discriminada nos itens 5.0 e 5.1 referente à Lei Estadual nº 7.025/97 e ao Decreto Estadual nº 6.734/97 respectivamente (documento Anexo):

ANEXO ÚNICO

ATOS NORMATIVOS VIGENTES EM 8 DE AGOSTO DE 2017							
ITEM	ATOS	NÚMERO	ELEMENTO OU ASSUNTO	RESPONSIVO ESPECÍFICO	DATA DA PUBLICAÇÃO NO DOE	TERMO DOICIAL	OBSERVAÇÕES
50	Lei	7.025/97 - Alterada pelas Leis nºs 7.138/97, 7.537/99, 8.967/03 e 9.159/04	Concessão de crédito prestado a indústrias no Brasil (processos diferenciados): veículos, bicicletas, triciclos; calçados, bolsas, cintos, malharia; móveis; fiação, tecelagem; confecções.		21/01/1997	25/01/1997	
51	Decreto	6.734/97 - Alterado pelos Decretos nºs 6.936/97, 7.237/98, 7.341/98; 7.533/99, 7.560/99; 7.709/99, 7.738/99, 8.149/02, 8.276/02, 8.413/02, 8.511/03, 8.548/03, 8.608/03, 8.663/03, 8.666/03, 8.668/04, 8.969/04, 9.068/04, 9.152/04, 9.281/04, 9.426/05, 9.513/05, 9.547/05, 9.651/05, 9.760/06, 10.156/06, 10.316/07, 10.346/07, 10.474/07, 10.710/07, 10.984/08, 11.151/08, 11.167/08, 11.203/08, 11.357/08, 11.381/08, 11.470/09, 11.481/09, 11.576/09, 11.682/09, 11.806/09, 11.890/09, 11.935/10, 11.982/10, 12.080/10, 12.158/10, 12.229/10, 12.313/10, 12.444/10, 12.470/10, 12.524/10, 12.690/11, 12.831/11, 13.165/11, 13.338/11, 13.407/11, 13.537/11, 13.556/11, 13.844/12, 13.966/12, 14.033/12, 14.209/12, 14.249/12, 14.254/12, 14.341/13, 14.372/13, 14.559/13, 14.681/13, 14.759/13, 14.812/13, 14.898/13, 15.163/14, 15.221/14, 15.371/14, 15.499/14, 15.661/14, 16.015/15, 16.151/15, 16.183/15, 16.434/15, 16.517/15, 16.738/16, 16.739/16, 16.849/16, 17.164/16, 17.304/16, 17.815/17 e 18.085/17.	Crédito prestado nas operações com veículos automotores, bicicletas e triciclos, inclusive seus componentes, partes, peças, conjuntos e subconjuntos - acabados e semiacabados - pneumáticos e acessórios; calçados, seus insumos e componentes, bolsas, cintos, bolsas esportivas e artigos de malharia e seus insumos; móveis, cama box e colchões; preservativos; processamento e conservação de peixes e crustáceos e fabricação de conservas de peixes e crustáceos; artigos sanitários de cerâmica; fiação e tecelagem; acessórios e peças; confecções; sucos, refrescos, néctares, polpas de fruta, concentrados de fruta, bebidas isotônicas, energéticas e chás e mates, líquidos e secos; embalagens de vidro para cosméticos. Diferimento na importação de bens para o ativo da empresa com dispensa de pagamento do imposto em caso de destinação após dois anos de uso no estabelecimento;		16/09/1997	10/09/1997	Regulamento o art. 4º da Lei nº 7.025/97

Por sua vez, em relação ao PROCOMEX, conforme se constata no item 1.2 do TVF (fls. 43/44), o benefício foi instituído pela Lei Estadual nº 9.430/05 e regulamentada pelo Decreto Estadual 10.972/2008.

[...]

Por sua vez, a identificação destes Atos Normativos no referido Anexo Único, alterado pelo Decreto nº 18.288/2018, sendo está discriminado nos itens 161.0 e 161.1 referente à Lei Estadual nº 9.430/05 e ao Decreto Estadual nº 10.972/2008

respectivamente (documento Anexo):

ITEM	ATOS	NÚMERO	EMENTA OU ASSUNTO	DISPO-SITIVO ESPE-CÍFICO	DATA DA PUBLICA-ÇÃO NO DOE	TERMO INICIAL	OBSER-VAÇÕES
161.0	Lei	9.430/05	Crédito presumido aos contribuintes habilitados ao programa instituído pela Lei 7.024/97.	Art. 4º	11/02/2005	11/02/2005	
161.1	Decreto	10.972/08 – Alterado pelo Dec. nº 14.681/13.	Dispõe sobre os créditos fiscais referidos no art. 4º da Lei nº 9.430, de 10/02/2005.		19/03/2008	01/08/2007	Regula-mento o art. 4º da Lei nº 9.430/05.

3.1.2 DO REGISTRO E DO DEPÓSITO DOS ATOS NORMATIVOS DOS BENEFÍCIOS

(cláusula 2ª, II e cláusula 4ª do Convênio ICMS nº 190/2017)

Em atendimento à legislação, o Estado da Bahia efetivou o Registro e o Depósito de toda a documentação dos atos concessivos dos benefícios fiscais publicados nos respectivos Diários Oficiais, conforme se comprova:

■ CERTIFICADOS DE REGISTRO E DEPÓSITO SE/CONFAZ nº 20/2018
https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/certificado-registro-deposito-cv-icms-190-17-1/bahia/2018/sei_mf-0887024-certificado-de-registro-e-deposito-20-18.pdf

■ CERTIFICADOS DE REGISTRO E DEPÓSITO SE/CONFAZ nº 71/2018
<https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/certificado-registro-deposito-cv-icms-190-17-1/bahia/2018/71-certificado-de-registro-e-deposito-ba.pdf>

[...]

Portanto, em relação ao PROBAHIA e ao PROCOMEX, resta inequivocamente comprovado que a Recorrente/Contribuinte cumpriu com os requisitos tratados nas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS nº 190/2017, conforme os parâmetros e meios de comprovação definidos pela CSRF nos termos do Acórdão 9101-003.841

3.2 BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS PELO ESTADO DO CEARÁ

Conforme se constata nos autos, em relação ao Estado do Ceará, são questionados os seguintes incentivos: a) FDI/PROVIN (item 2.1 do TVF – fl. 47): Por meio de contrato de mútuo com instituição financeira estadual, a totalidade do ICMS mensalmente gerado nas operações internas era financiada com correção pela TJLP. Na liquidação do mútuo, a Recorrente obtém, a título de incentivo, desconto equivalente a 99% do montante do financiamento tomado;

b) FDI/PROAPI (item 2.2 do TVF – fl. 49): Por meio de contrato de mútuo com instituição financeira, a Recorrente obtém financiamento de 11% do valor FOB das mercadorias exportadas. Na liquidação do mútuo a Recorrente obtém, a título de incentivo, desconto equivalente a 90% do montante do financiamento tomado.

3.2.1 DA PUBLICAÇÃO DOS ATOS INSTITUIDORES DOS BENEFÍCIOS

(cláusula 2ª, I e cláusula 3ª do Convênio ICMS nº 190/2017)

O Estado do Ceará publicou em seu Diário Oficial de 27/03/2018, o Decreto nº 32.563/2018 no qual identifica, em seu Anexo Único, a relação dos atos normativos relativos aos benefícios fiscais concedidos. (<http://imagens.seplag.ce.gov.br/PDF/20180327/do20180327p01.pdf#page=17>)

Posteriormente, foram acrescentados ao referido Anexo Único, novas leis e decretos relativos aos atos instituidores de benefícios. Em 12/07/2018 foi publicado o Decreto nº 32.755/2018 (<http://imagens.seplag.ce.gov.br/PDF/20180712/do20180712p01.pdf#page=1>) e 25/07/2018 foi publicado o Decreto nº 32.766/2018 (<http://imagens.seplag.ce.gov.br/PDF/20180725/do20180725p01.pdf#page=24>)

É importante um esclarecimento sobre a legislação que instituiu ambos os benefícios. Isso porque, tais benefícios estão vinculados ao FDI - Fundo de Desenvolvimento Industrial instituído pela Lei Estadual nº 10.367/1979 e regulamentado pelo Decreto nº 26.546/2002 (vigente até 01/2008) e o Decreto nº 29.183/2008 (vigente a partir de 02/2008), conforme atestam os documentos de fls. 114 e seguintes do presente processo administrativo.

A identificação destes Atos Normativos no referido Anexo Único está discriminada nos itens 2, 63 e 92 referentes à Lei nº 10.367/79 e aos mencionados Decretos respectivamente:

ANEXO ÚNICO DO DECRETO Nº 32.563, DE 26 DE MARÇO DE 2018
ANEXO ÚNICO DO CONVÊNIO ICMS 190/2017, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2017
APÊNDICE I – ATOS NORMATIVOS VIGENTES EM 8 DE AGOSTO DE 2017
UNIDADE FEDERADA: CEARÁ

ITEM	ATOS	NÚMERO	EMENTA OU ASSUNTO	DISPOSITIVO ESPECÍFICO	DATA PUBL. NO DOE	TERMO INICIAL	OBSE
1	LEI COMPLEMENTAR	79	INSTITUI O FUNDO DE DESENVOLVIMENTO DO COMÉRCIO VAREJISTA - FDCV, E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS.		20/07/2009	28/07/2009	
2	LEI ORDINÁRIA	10.367, ALTERADA PELAS LEIS N.ºs 10.389, 11.076, 11.524, 12.431, 12.788, 13.061, 13.377, 13.567, 13.755, 14.307, 14.808, 15.027, 15.183, 15.385, 15.685, 15.752, 15.864, 16.272.	CEA O FUNDO DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL DO CEARÁ - FDI E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS		15/12/1979	15/12/1979	
63	DECRETO	26.546	DISPÕE SOBRE A POLÍTICA INDUSTRIAL DO ESTADO DO CEARÁ, ALTERA DISPOSITIVOS DO DECRETO Nº 22.719-A, DE 20 DE AGOSTO DE 1993 - REGULAMENTO DO FUNDO INDUSTRIAL DO ESTADO DO CEARÁ - FDI E DO DECRETO Nº 24.696, DE 22 DE MAIO DE 1996.		08/04/2002	08/04/2002	
92	DECRETO	29.183, ALTERADO PELOS DECRETOS N.ºs 30.115, 30.290, 30.421, 30.973, 31.046, 31.192, 31.205, 31.295, 31.438, 31.578, 31.790, 31.810, 32.761.	CONSOLIDA E REGULAMENTA A LEGISLAÇÃO DO FUNDO DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL DO CEARÁ - FDI		15/02/2008	15/02/2008	

Posteriormente, houve alterações e introdução de normas específicas para cada benefício vinculado ao FDI.

Especificamente em relação ao FDI/PROVIN, houve a introdução de novas normas através da Lei nº 13.377/2003 e respectivo Decreto nº 27.206/2003, fato este que foi motivou a adequação do Contrato de Mútuo por meio de Primeiro Aditivo (fl. 118)

[...]

A identificação destes Atos Normativos no referido Anexo Único está discriminada nos itens 17 e 68 referentes à citada Lei e seu respectivo Decretos

regulamentador:

ITEM	ATOS	NÚMERO	EMENTA OU ASSUNTO	DISPOSITIVO ESPECÍFICO	DATA PUBL. NO DOE	TERMO INICIAL	OBSERVAÇÕES
17	LEI ORDINÁRIA	13.377	ALTERA OS ARTS. 2º E 3º DA LEI Nº 10.361, DE 1 DE DEZEMBRO DE 1979, QUE INSTITUI O FUNDO DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL DO ESTADO DO CEARÁ - FDI, NA FORMA QUE INERCA, E DA OUTRAS PROVIDÊNCIAS.			29/09/2003	11/09/2003
68	DECRETO	27.286	REGULAMENTA O CAPUT DO ART. 2º DA LEI Nº 13.377, DE 29 DE SETEMBRO DE 2003, QUE DISCIPLINA A SISTEMÁTICA DE AFURAÇÃO MENSAL DO ICMS DOS CONTRIBUÍNTES INSERIDOS NO PROGRAMA DE INCENTIVO AO DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL - PROINTEI, DA OUTRAS PROVIDÊNCIAS.			06/10/2003	08/10/2003

Por fim, especificamente em relação ao FDI/PROAPI, houve a introdução de normas específicas através da Lei nº 12.478/95, conforme se constata no Contrato de Mútuo para execução do benefício. (fl. 122)

[...]

A identificação deste Ato Normativo no referido Anexo Único está discriminada no item 4 conforme documentação anexa.

ITEM	ATOS	NÚMERO	EMENTA OU ASSUNTO	DISPOSITIVO ESPECÍFICO	DATA PUBL. NO DOE	TERMO INICIAL	OBSERVAÇÕES
4	LEI ORDINÁRIA	12.478, ALTERADA PELAS LEIS Nºs 12.788 E 12.865	DESDE SOBRE UTILIZAÇÃO DOS RECURSOS DECORRENTES DAS OPERAÇÕES DE FDI PARA FINANCIAMENTO DE CAPITAL DE GIRO DE EMPRESAS INDUSTRIAIS EXPORTADORAS QUE DESEJAM INSTALAR-SE NO ESTADO			28/07/1993	28/07/1993

3.2.2 DO REGISTRO E DO DEPÓSITO DOS ATOS NORMATIVOS DOS BENEFÍCIOS

(cláusula 2ª, II e cláusula 4ª do Convênio ICMS nº 190/2017)

Em atendimento à legislação, o Estado do Ceará efetivou o Registro e o Depósito de toda a documentação dos atos concessivos dos benefícios fiscais publicados nos respectivos Diários Oficiais, conforme se comprova:

■ CERTIFICADO DE REGISTRO E DEPÓSITO SE/CONFAZ nº 12/2018

https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/certificado-registro-deposito-cv-icms-190-17-1/ceara/2018/sei_mf-0838062-certificado-de-registro-e-deposito.pdf;

■ CERTIFICADOS DE REGISTRO E DEPÓSITO SE/CONFAZ nº 30/2018

<https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/certificado-registro-deposito-cv-icms-190-17-1/ceara/2018/certificado-de-registro-e-deposito-30-2018-ce>

■ CERTIFICADOS DE REGISTRO E DEPÓSITO SE/CONFAZ nº 42/2018

https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/certificado-registro-deposito-cv-icms-190-17-1/ceara/2018/sei_mf-1058752-certificado-de-registro-e-deposito-42-18-ce.pdf

[...]

Portanto, conclui-se também que em relação ao Benefício concedidos pelo Estado do Ceará, especificamente em relação ao FDI/PROVIN e ao FDI/PROAPI,

resta inequivocamente comprovado que a Recorrente/Contribuinte cumpriu com os requisitos tratados nas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS nº 190/2017, conforme os parâmetros e meios de comprovação definidos pela CSRF nos termos do Acórdão 9101-003.841

Com efeito, a documentação apresentada comprova o preenchimento integral dos requisitos estabelecidos nos arts. 10 e 3º da LC 160/2017 e pelo Convênio ICMS 190, de 15/12/2017, impondo-se o reconhecimento dos incentivos fiscais concedidos pelos estados da Bahia e do Ceará como subvenções para investimento.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, no que concerne ao IRPJ e à CSLL, para excluir do lançamento as exigências relativas ao ajuste do RTT decorrente das subvenções para investimento recebidas do Estado da Bahia e do Ceará, nos termos anteriormente expostos.

Da Incidência do Pis e da Cofins sobre receitas auferidas com incentivos fiscais classificados como subvenções para custeio

A fiscalização efetuou o lançamento das contribuições ao Pis e Cofins sobre as receitas auferidas com incentivos fiscais, ao entender que as mesmas deviam ser classificadas como subvenções para custeio.

A recorrente alega que sendo os incentivos fiscais de ICMS uma subvenção para investimento, sua natureza jurídica é de uma transferência de capital, motivo pelo qual deveriam, à época, ser contabilizados como reserva de capital, acrescendo diretamente o patrimônio líquido da empresa beneficiária, sem transitar por conta de resultado, conforme determinava a legislação societária e fiscal, não sendo, portanto, uma receita da empresa.

Defende que, mesmo que se tratasse de uma subvenção de custeio, o incentivo fiscal não seria receita para fins de tributação pelo PIS e pela Cofins, na medida em que seu recebimento não é remuneração de sua atividade empresarial, possuindo natureza de ressarcimento de encargos, que deve ser registrada em “Conta Redutora dos Correspondentes Custos”, não como receita.

Sustenta que a redução do ICMS a recolher não altera a Receita Bruta da empresa, cumprindo os benefícios fiscais o papel de reduzir a despesa com o pagamento do ICMS, não representando o ingresso de receita para a empresa.

O acórdão recorrido assim se pronunciou sobre as alegações, *verbis*:

[...]

A Impugnante, em 2008, adotou o regime de apuração do IRPJ do Lucro Real, estando sujeita, por conseguinte, à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de acordo com o regime não cumulativo, introduzido, respectivamente, pelas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003:

[...]

As Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, prescrevem como fato gerador das contribuições o faturamento mensal, entendido como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, compreendendo 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.**

O valor do faturamento mensal, compreendido conforme os termos do parágrafo anterior, constitui a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Conforme consignado no transcrito item 15 da Solução de Divergência 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 correntes 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”.

Caso os valores em discussão fossem classificados como subvenções para investimento, ao adotar o RTT, além de poder excluí-las do lucro líquido do exercício, para fins de apuração do lucro real, conforme facultado pelo art. 18 da MP nº 449/2008, a Impugnante também poderia tê-las retirado da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por força do art. 21, parágrafo único, inciso I do mesmo diploma normativo:

Art.21.As opções de que tratam os arts. 15 e 20, referentes ao IRPJ, implicam a adoção do RTT na apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS.

Parágrafo único.Para fins de aplicação do RTT, poderão ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, quando registrados em conta de resultado:

I-o valor das subvenções e doações feitas pelo Poder Público, de que trata o art. 18; e

II-o valor do prêmio na emissão de debêntures, de que trata o art. 19.

Todavia, as subvenções recebidas pela contribuinte pertencem à modalidade de “custeio”, têm natureza de receita e são consideradas como “outros resultados operacionais” que, por sua vez, não estão dentre aquelas reconhecidas no art. 1º, § 3º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que relaciona as receitas excluídas das bases de cálculo das respectivas Contribuições.

[...]

Com efeito, quando se trata de subvenção para investimento, antes da edição da Lei nº 11.638/2007, esta era registrada diretamente como contrapartida em reserva de capital, sem passar pelas contas de resultado.

Após tal lei passou a ser exigido o seu registro em conta de resultado, mas sua tributação foi excluída, em face da neutralidade tributária estabelecida pela MP. 449, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Assim, no presente caso, cabe apenas estender às exigências do PIS e da Cofins as conclusões aplicadas ao IRPJ e a CSLL, para excluir do lançamento os valores

Processo nº 10380.732638/2012-81
Acórdão n.º **1302-003.477**

S1-C3T2
Fl. 1.958

reconhecidos como subvenção para investimento relativos aos protocolos firmados com os estados da Bahia e do Ceará.

Ante ao exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário em relação ao PIS e a Cofins, nos termos acima.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins as exigências em face do ajuste do RTT, decorrente das subvenções para investimento recebidas dos estados da Bahia e do Ceará.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado