



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.723327/2015-46
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.428 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 07 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETROIL DO BRASIL S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DECISÃO QUE ANALISA CONTEXTO JURÍDICO DIVERSO E QUE TRATA A MATÉRIA COMO *OBTER DICTUM*. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA.

Para a análise da tributação pelo PIS e a COFINS no regime cumulativo, não serve de paradigma acórdão que julgou caso de lançamento desses tributos no regime não cumulativo e que, quando menciona a cumulatividade, analisa contexto anterior à declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/1998 promovida pelo STF. Para além de ter examinado contexto jurídico diverso, quando tal precedente menciona o conceito de receita da Lei 9.718/1998 esta parte deve ser considerada mero *obter dictum* do julgado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011

TRIBUTAÇÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS. SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO OU INVESTIMENTO. PRODEPE e PRODEAUTO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. ACUSAÇÃO FISCAL INSUFICIENTE. AUTO DE INFRAÇÃO CANCELADO.

Não subsiste auto de infração que, simplesmente ante a verificação de que existem receitas de incentivos fiscais registradas na contabilidade, adiciona tais valores à base de cálculo dos tributos devidos, tratando-os como subvenções para custeio. Cabe à autoridade fiscal indicar os fundamentos pelos quais entende que valores registrados como contrapartida da fruição de incentivos fiscais devem compor a base de cálculo dos tributos objeto da autuação, não podendo o julgador introduzir novos elementos na discussão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas no que se refere à matéria “caracterização das

subvenções de investimento e de custeio”, vencidas as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Andréa Duek Simantob, que votaram por conhecer integralmente do recurso. No mérito, na parte conhecida, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Andréa Duek Simantob. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão 1302-002.303, de 24 de julho de 2017, assim ementado e decidido:

Acórdão recorrido 1302-002.303

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2011

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS. CARACTERIZAÇÃO.

As subvenções para investimento *in casu*, correspondentes a créditos presumidos de ICMS diferenciam-se das subvenções de custeio, tão somente, na medida em que as primeiras são concedidas com o fito de estimular

investimentos regionais ou setoriais, operados mediante instalação ou expansão inclusive qualitativa de empreendimentos econômicos. Ao contrário do quanto aduzido pelo Parecer Normativo CST nº 112/78, a caracterização de dado benefício fiscal como subvenção para investimento não pressupõe a aplicação direta e exclusiva das cifras subvencionadas a projeto predeterminado. No mais, para tais fins, irrelevante é a análise das contrapartidas impingidas ao contribuinte, postas, pelo ente outorgante, como pré-condições à fruição da benesse.

PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA. CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS.

O “crédito presumido do ICMS”, mero incentivo fiscal, não se trata de receita auferida pela empresa, portanto, está fora do campo de incidência do PIS e da COFINS, não devendo compor a sua base de cálculo. Não há a subsunção do fato concreto (“crédito presumido do ICMS”) com a hipótese normativa (“auferir receita”), portanto, não se instaurará o consequente da norma (relação jurídico tributária/obrigação tributária).

PERDA DE ESPONTANEIDADE. RETIFICAÇÃO DE DCTF. PARCELAMENTO. APROVEITAMENTO DOS RECOLHIMENTOS.

Correto o lançamento com base em valores declarados em DCTFs retificados após o início do procedimento fiscal, ainda que parcelados posteriormente, cujos recolhimentos poderão ser abatidos por ocasião da cobrança ao final da discussão do litígio.

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO. Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL. PIS e Cofins o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para cancelar a infração relativa à adição de demais receitas ao lucro presumido (item 001 do auto de infração), vencidos os conselheiros Rogério Aparecido Gil (relator), Carlos César Candal Moreira Filho, Paulo Henrique Silva Figueiredo e Ester Marques Lins de Sousa que acompanharam o relator pelas conclusões nesta matéria, e por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso quanto ao item 002 da autuação. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa. Solicitaram apresentação de declaração de voto os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado e Paulo Henrique Silva Figueiredo.

A Fazenda Nacional alega que tal julgado conferiu interpretação divergente à legislação tributária daquela dada por outros julgados do CARF, no que se refere às seguintes matérias:

- 1) CARACTERIZAÇÃO DAS SUBVENÇÕES DE INVESTIMENTO E DE CUSTEIO. Indica como paradigmas o Acórdão nº 1401-001.621 e o Acórdão nº 9101-01.239;

2) CARACTERIZAÇÃO DA SUBVENÇÃO COMO RECEITA PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. Indica como paradigmas o Acórdão nº 1402-001.277.

Em 31 de janeiro de 2018 Presidente de Câmara deu seguimento ao recurso especial, em despacho assim fundamentado:

(...)

1) CARACTERIZAÇÃO DAS SUBVENÇÕES DE INVESTIMENTO E DE CUSTEIO.

Aduz a Recorrente que o colegiado *a quo*, ao qualificar como subvenção de investimento o crédito presumido de ICMS concedido ao contribuinte, independentemente da efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado, que assegura ser requisito previsto no Parecer Normativo 112 de 1978, teria conferido interpretação divergente daquela proferida nos paradigmas indicados.

Como visto, na matéria questionada o acórdão recorrido conferiu a seguinte parte da ementa:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS. CARACTERIZAÇÃO. As subvenções para investimento in casu, correspondentes a créditos presumidos de ICMS diferenciam-se das subvenções de custeio, tão somente, na medida em que as primeiras são concedidas com o fito de estimular investimentos regionais ou setoriais, operados mediante instalação ou expansão inclusive qualitativa de empreendimentos econômicos. Ao contrário do quanto aduzido pelo Parecer Normativo CST nº 112/78, a caracterização de dado benefício fiscal como subvenção para investimento não pressupõe a aplicação direta e exclusiva das cifras subvencionadas a projeto predeterminado. No mais, para tais fins, irrelevante é a análise das contrapartidas impingidas ao contribuinte, postas, pelo ente outorgante, como pré-condições à fruição da benesse.

No voto vencedor proferido no acórdão recorrido, a turma deduziu que a subvenção de investimento é conferida para auxiliar o contribuinte na aplicação específica do valor no desenvolvimento do seu estabelecimento industrial. Nessas condições, considerou que o valor percebido não seria nada mais do que um auxílio pago à sociedade empresarial para desenvolvimento e fortalecimento do comércio da região, mais especificamente, no caso, na execução de um projeto de desenvolvimento comercial da região de interesse público estadual.

Observou que a autoridade fiscal não analisou devidamente a situação, e concluiu tratar-se de subvenção para custeio com base, unicamente, no fato de a interessada não ter demonstrado que os créditos fruídos por ela foram integralmente convertidos em investimento, mediante incremento do ativo não circulante da companhia.

Mas concluiu que a natureza jurídica do valor recebido, a título de crédito presumido de ICMS, não poderia ser outra, senão a de uma clara e autêntica subvenção para investimento, um valor recebido através de incentivos para auxiliar o parceiro na execução de um projeto específico de interesse público, considerando que a subvenção para investimento é pura e simples transferência de capital, para execução de projeto específico, não integrando as bases de cálculo de IRPJ e de CSLL.

Quanto ao requisito previsto no Parecer Normativo 112 de 1978, que determina a necessidade de comprovação de que os valores invertidos sejam efetivamente aplicados pelo beneficiário em investimentos de expansão ou de instalação de empreendimento econômico projetado, deduziu:

Resta evidenciado, pois, que os discríminens postulados pelo Parecer Normativo CST n.º 112/78 devem ser temperados. A necessidade de inversão efetiva da subvenção em investimentos de expansão ou de instalação de empreendimento econômico é ilegal. cremos, portanto, que o único critério servível para a qualificação da subvenção para investimento, em cotejamento com a subvenção de custeio, seja o intuito da autoridade subvencionadora, apreensível a partir da leitura do ato normativo concessor ou da própria natureza do incentivo.

Logo, 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. Assim, a verificação do escopo investidor da concessão da subvenção deve ser feita de maneira abstrata, desvinculada do emprego prático dos importes subvencionados.

[...] 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!

[...]

Por fim, há ainda de se ressaltar que a incidência do IRPJ e da CSLL aos incentivos de ICMS consubstanciaria, iniludivelmente, 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

[...]

O primeiro paradigma indicado para a matéria recebeu a seguinte ementa:

Acórdão n.º 1401-001.621

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO REAL. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NECESSIDADE DE VINCULAÇÃO E SINCRONIA. DESCARACTERIZAÇÃO.

Para que uma subvenção possa ser considerada como de investimento e, nessa condição, se encontre fora do cômputo da base de cálculo do IRPJ apurado pelo lucro real, é imprescindível a sua efetiva e específica aplicação na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico. Na ausência de tal vinculação e sincronia, os valores objeto da subvenção, decorrentes de créditos presumidos de ICMS, devem ser computados na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A mera comparação entre as ementas, deste paradigma e do acórdão recorrido, já demonstra haver divergência de entendimentos sobre a matéria.

Este caso também tratou de concessão de subvenção na modalidade de crédito presumido de ICMS, e restou a discussão a respeito da sua natureza, se seria subvenção para custeio ou para investimento. Neste ponto, decidiu-se que para que uma subvenção possa ser considerada como de investimento, no que se refere à legislação do IRPJ, deve apresentar as características elencadas no Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, e para que a subvenção de investimento deixe de ser computada na base de cálculo do IRPJ das pessoas jurídicas que apuram o imposto pelo lucro real, o beneficiário deve comprovar a vinculação e a estrita correspondência entre os benefícios financeiros concedidos e o destino desses recursos. Observe-se:

A simples consecução da expansão e os resultados alcançados em termos de geração de empregos e faturamento, referidos pela interessada, não são suficientes para caracterizar a subvenção recebida como de investimento à luz da legislação do IRPJ. Falta a necessária vinculação e sincronia entre valores recebidos e aplicação em bens e direitos.

Sobre o tema, posicionou-se com muita clareza a decisão de piso, fls. 676:

121. Veja-se que a empresa não trouxe aos autos nenhum documento que comprovasse a existência de um plano de investimentos e/ou projeção da expansão do empreendimento econômico, vinculado com uma exigência legal do estado de Rondônia, no qual seria aplicada a subvenção.

122. Repise-se que é imprescindível, para que uma subvenção seja considerada como de investimento, a sua efetiva e específica aplicação, pelo beneficiário, em investimentos específicos vinculados à implantação ou expansão do empreendimento econômico incentivado. Para usar os termos exatos do Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, deve haver “perfeita sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado”.

Como se nota, a conclusão deste paradigma a respeito do tema subvenção na modalidade de crédito presumido de ICMS, é diferente daquela dada pelo acórdão recorrido. Com efeito, enquanto o paradigma concluiu ser imprescindível para a caracterização da subvenção como investimento - e consequente não inclusão do valor do benefício na base de cálculo do IRPJ - a comprovação da vinculação e da estrita correspondência entre os benefícios financeiros concedidos e o destino desses recursos, nos moldes estabelecidos pelo Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, o acórdão recorrido considerou ilegal a exigência do referido Parecer e entendeu que para a caracterização de uma subvenção como investimento, seria irrelevante a análise da destinação real dada aos fundos correlatos.

Resta, portanto, demonstrada a divergência.

O paradigma seguinte, para o mesmo tema, encontra-se assim ementado:

Acórdão nº 9101-01.239

INCENTIVOS FISCAIS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. REDUÇÃO DE ICMS. INEXISTÊNCIA DE MECANISMOS QUE ASSEGUREM A DESTINAÇÃO LEGAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A inexistência, na lei concessiva do benefício fiscal, de elementos que permitam garantir que os recursos vertidos pelo ente subvencionador, ou próprios em montante equivalente, foram efetivamente destinados à implantação ou expansão do empreendimento, impede a qualificação do incentivo como subvenção para investimento. Os incentivos concedidos pelo Estado de Pernambuco, sob a égide da Lei Estadual nº 11.675/1999 (Prodepe), devem ser qualificados como subvenção para custeio e computados na determinação do lucro operacional (art. 44, inciso IV, da Lei nº 4.506, de 1964).

Neste processo também a matéria objeto do recurso referiu-se à redução ou a concessão de crédito presumido referente ao ICMS devido aos Estados da Bahia e de Pernambuco.

Aqui, igualmente, o colegiado decidiu que para a qualificação de uma subvenção como investimento, dependeria inequivocamente " dos requisitos e exigências estipuladas para a fruição do benefício, cujas características permitem assegurar o efetivo cumprimento dos objetivos da norma concessiva.

Para verificar se um benefício pode ser considerado, para fins fiscais, como subvenção para investimento, ou para custeio, é necessário investigar a natureza jurídica do benefício, *"com destaque para os pontos da lei concessiva que estabelecem os critérios quantitativos e qualitativos, bem como os requisitos e mecanismos que assegurem a efetiva implantação ou expansão de empreendimentos econômicos"*, e que os recursos correspondentes à subvenção sejam efetivamente aplicados, conforme os critérios quantitativos e qualitativos fixados no ato concessivo.

Portanto, assim a decisão proferida neste paradigma seguiu a mesma tese adotada no paradigma anterior, que já havia caracterizado a divergência na comparação com o acórdão recorrido.

Demonstrada a divergência, nesta matéria deve ser dado seguimento ao Recurso.

2) CARACTERIZAÇÃO DA SUBVENÇÃO COMO RECEITA PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS.

Aduz a Recorrente que o colegiado a quo , ao decidir que os recursos decorrentes de subvenção não ostentam natureza de receita ou de faturamento, de forma que não integram a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, teria conferido conclusão dissonante de outras decisões do CARF.

A respeito do tema, o acórdão recorrido conferiu o seguinte entendimento em ementa:

PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA. CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS.

O "crédito presumido do ICMS", mero incentivo fiscal, não se trata de receita auferida pela empresa, portanto, está fora do campo de incidência do PIS e da COFINS, não devendo compor a sua base de cálculo. Não há a subsunção do fato concreto ("crédito presumido do ICMS") com a hipótese normativa ("auferir receita"), portanto, não se instaurará o consequente da norma (relação jurídico tributária/obrigação tributária).

Ao analisar a questão, o relator do voto vencedor do acórdão recorrido admitiu que o benefício fiscal de subvenção, se constitui, indubitavelmente, em receita, uma vez que reduziu o ICMS a recolher e, com esta redução, o contribuinte auferiu receitas decorrentes de recuperação de custos ou despesas e, nessas condições, estaria sujeito à incidência de PIS e COFINS, visto que esses tributos incidem sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Observou, contudo, que após a declaração de inconstitucionalidade do §1º, do art.3º da Lei n. 9.718/98, pelo STF, o conceito de receita bruta para fins de cobrança do PIS e da COFINS deve ter interpretação mais restritiva, não mais representando a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente do tipo de atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

E concluiu que, embora a legislação pátria traga uma definição do que deva ser considerado "receita" para fins de tributação de PIS e de COFINS, no caso da subvenção em apreço tais valores representariam uma verdadeira renúncia fiscal por

parte do ente federativo, não correspondendo a uma receita da contribuinte, mas sim uma redução de suas despesas concedida pelo Estado do Pernambuco, com o intuito de fomentar determinados setores da atividade empresarial.

O paradigma ofertado para esta matéria veiculou a seguinte ementa:

Acórdão nº 1402-001.277.

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. SUBVENÇÕES. O PIS e a COFINS tem como base de cálculo o valor do 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, tais como os créditos presumidos de ICMS, independentemente de sua classificação contábil, são receitas do subvencionado, devendo, portanto, integrar a base de cálculo da contribuição.

Este paradigma tratou de apreciar, dentre outros, lançamento de PIS e COFINS em função da não tributação pela COMPAR dos valores das subvenções de ICMS requeridas e concedidas pelo Estado do Pará

No voto proferido, o relator, apoiando-se na decisão da turma julgadora de 1ª instância, defendeu que a base de cálculo daquelas contribuições será formada não somente pelas receitas de vendas, mas também pelas receitas financeiras (rendimentos, juros e descontos condicionais obtidos) e por outras receitas operacionais, estando incluída nesta categoria a subvenção governamental, englobada no conjunto de elementos contábeis sujeitos à tributação pela COFINS/PIS, após o advento da Lei nº 9.718/98, 10.637/02 e 10.833/03.

Assim, concluiu que os créditos presumidos de ICMS, independentemente de sua classificação contábil, são receitas do subvencionado, devendo, portanto, integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Verifica-se, assim, que ambas as decisões analisariam a mesma questão - tributação pelo PIS e COFINS das receitas com subvenção governamental - mas deduziram conclusões em sentido oposto. Com efeito, para o acórdão recorrido, a subvenção não configura receita, mas redução de despesas por meio de incentivo fiscal, razão pela qual não integra a base de cálculo do Pis/Cofins, enquanto que para o paradigma, a subvenção governamental configura receita, estando sujeita sujeitos à tributação pela COFINS/PIS.

Assim, nesta matéria deve ter seguimento o Recurso Especial.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões em que contesta a admissibilidade do recurso especial, aduzindo que os julgados apontados como paradigma “*foram todos proferidos há vários anos, com entendimentos já superados*”, bem como que não teria havido demonstração de divergência jurisprudencial, eis que nenhum deles trataria do incentivo fiscal em questão, concedido pelo Estado de Pernambuco.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo. Passo a examinar os demais requisitos para a sua admissibilidade.

Nesse ponto, observo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento do disposto no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015 (RICARF/2015), merecendo especial destaque a necessidade de se demonstrar a divergência jurisprudencial, *in verbis*:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, pois, a divergência, se dar em relação a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante.

Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Assim, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é buscar saber, com base no raciocínio exposto no paradigma, o que aquele colegiado decidiria no caso dos autos.

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, compreendo que a Recorrente **logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial apenas **quanto à primeira matéria** (caracterização das subvenções de investimento e de custeio).

Nesse ponto, observo que não assiste razão ao sujeito passivo quando contesta a admissibilidade do recurso especial sob o argumento de que os julgados apontados como paradigma refletiriam entendimentos já superados. O RICARF 2015 traz especificamente as hipóteses de impedimento à admissibilidade do recurso especial, sendo que o fato de o

paradigma eventualmente refletir entendimento superado apenas impede o seguimento do recurso caso, na data da interposição do apelo, o paradigma já tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente (artigo 67, § 15 do Anexo II do RICARF/2015, incluído pela Portaria MF 39/2016). Em regra, inconformismos quanto à orientação constante do paradigma são questões a serem tratadas na análise de mérito.

A princípio, também não impede a admissibilidade do recurso especial o fato de os paradigmas tratarem de incentivos fiscais concedidos por outros Estados e não especificamente o do Estado de Pernambuco, como aduz o sujeito passivo. Tal circunstância apenas será óbice ao seguimento do recurso caso ou os paradigmas ou o recorrido tenham se baseado em características específicas da legislação estadual, não presentes nas situações do(s) julgado(s) comparado(s), de forma que tal particularidade não permita concluir se o paradigma reformaria a decisão a que chegou o acórdão recorrido.

Analisando-se o voto vencedor do acórdão recorrido, verifica-se que este não está baseado em características específicas do benefício fiscal concedido pelo Estado de Pernambuco, antes tratando da questão de forma abrangente, aplicável a quaisquer incentivos semelhantes, como ilustra o seguinte trecho (grifamos):

(...)

Logo, 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. Assim, **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!

Írrita é a origem dos recursos empregados na implantação ou na expansão do empreendimento econômico do subvencionado.

(...)

Por sua vez, o voto vencedor do paradigma 1401-001.621, que tratou do benefício concedido pelo Estado de Rondônia, negou provimento ao recurso voluntário por entender que, no caso ali analisado, a subvenção não poderia ser considerada para investimento, eis que (i) a legislação estadual não exigiria, abstratamente, correspondência entre os benefícios financeiros concedidos e o destino desses recursos, e (ii) o sujeito passivo não demonstrou ter, efetivamente, aplicado a subvenções recebidas em investimentos. Destaco trecho final do voto (grifos nossos):

(...)

Com base no que foi até aqui exposto, tem-se que para que uma subvenção possa ser considerada como de investimento no que se refere à legislação do IRPJ deve apresentar as características elencadas no Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, e para que a subvenção de investimento deixe de ser computada na base de cálculo do IRPJ das pessoas jurídicas que apuram o imposto pelo lucro real a beneficiária deve proceder de acordo com o que estabelece o art. 15 da Lei nº 11.941, de 2009.

Passando à análise do caso concreto, vejo-me forçado a concluir que não se vislumbram nos referidos dispositivos da legislação do estado de Rondônia a vinculação e a estrita correspondência entre os benefícios financeiros concedidos e o destino desses recursos.

Além disso, a própria descrição que a empresa faz das suas contrapartidas ao benefício fiscal concedido indica haver a indispensável aplicação da subvenção na aquisição de bens ou direitos caracterizados como investimentos. Tais aquisições, contudo, não restaram comprovados nos autos.

A simples consecução da expansão e os resultados alcançados em termos de geração de empregos e faturamento, referidos pela interessada, não são suficientes para caracterizar a subvenção recebida como de investimento à luz da legislação do IRPJ. Falta a necessária vinculação e sincronia entre valores recebidos e aplicação em bens e direitos.

(...)

Temos, assim, que enquanto o acórdão recorrido considerou irrelevante a análise da *efetiva destinação* dada aos recursos oriundos do aproveitamento do incentivo fiscal, o paradigma 1401-001.621 compreende ser tal *vinculação efetiva imprescindível* para que as subvenções possam ser classificadas como de investimentos. A divergência jurisprudencial é clara.

Quanto ao outro paradigma apontado para esta primeira matéria (acórdão 9101-01.239), o argumento aposto pelo sujeito passivo em suas contrarrazões sequer tem razão de ser, eis que tal precedente tratou, sim, do incentivo fiscal do Estado de Pernambuco, como se depreende de sua própria ementa, cujo trecho novamente transcrevo: “*Os incentivos concedidos pelo Estado de Pernambuco, sob a égide da Lei Estadual nº 11.675/1999 (Prodepe), devem ser qualificados como subvenção para custeio e computados na determinação do lucro operacional (art. 44, inciso IV, da Lei nº 4.506, de 1964)*”.

No mais, considerando que o sujeito passivo não contesta de forma específica nenhum outro fundamento para a admissibilidade do presente recurso especial, nesta primeira matéria, concordo e adoto as razões do i. Presidente de Câmara trazidas no despacho de admissibilidade transcrito no relatório supra como razões complementares para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Quanto à segunda matéria (PIS e COFINS), por sua vez, observo que, muito embora o lançamento no caso dos autos tenha sido efetuado no regime cumulativo (mediante adição de receitas ao lucro presumido e lançamentos reflexos), o voto condutor do acórdão recorrido acaba por abordar, em suas razões, a não incidência de tais contribuições tanto quando cobradas sob a égide da Lei 9.718/1998, no regime cumulativo, tanto sob o regime da não cumulatividade previsto nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Mas, por não serem aplicáveis ao caso então julgado, as afirmações quanto ao regime da não cumulatividade, no caso do recorrido, devem ser consideradas como *obter dictum*.

Já o paradigma indicado para essa questão -- acórdão 1402-001.277 -- tratou de lançamento de PIS e COFINS no regime não cumulativo (lucro real) de forma que, quando menciona o conceito de receita da Lei 9.718/1998, tal parte também dever ser tratada como *obter dictum*. Além disso tal decisão está baseada em contexto anterior à declaração de

inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/1998 promovida pelo Supremo Tribunal Federal - STF.

Implica dizer que, quanto à segunda matéria (PIS e COFINS), o recurso especial não pode ser conhecido, seja por tratar de contexto jurídico diverso (lançamento efetuado sob outra base legal), seja em razão de os trechos do paradigma, na parte que eventualmente poderiam aproveitar a Recorrente, não serem suas razões de decidir, além de estarem em confronto com decisão definitiva do STF julgada em sede de repercussão geral.

Assim, conheço parcialmente do recurso especial, apenas com relação à primeira matéria (caracterização das subvenções de investimento e de custeio).

Mérito

O mérito do presente recurso consiste em definir os contornos da tributação dos valores registrados pelo sujeito passivo como contrapartida à fruição do incentivo fiscal concedido pelo Estado de Pernambuco.

O voto vencedor do acórdão recorrido considerou que os valores registrados como contrapartida à fruição do incentivo fiscal concedido pelo Estado de Pernambuco não seriam tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL, eis que se caracterizariam como “subvenções para investimento”.

Concordo com a conclusão a que chegou o acórdão recorrido (isto é, com o dispositivo da decisão, que deu provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo nesta parte da autuação), mas por outras razões.

Isso porque, analisando a autuação fiscal, verifico que há deficiência na própria acusação, como bem apontou o i. Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado em sua declaração de voto, que reproduzo (grifamos):

(...)

Sem se aprofundar sobre a natureza das subvenções recebidas, informou que "serão adicionadas, ainda, à base de cálculo do lucro presumido, as receitas provenientes de incentivos fiscais (PRODEPE e PRODEAUTO), registradas no grupo de conta 4.1.5.01 Receitas Incentivos Fiscais, conforme abaixo demonstradas: [...]".

(...)

Ora, a autoridade fiscal lançadora não investigou a natureza do incentivo antes de efetuar o lançamento. Simplesmente adicionou a receita contabilizada na base tributável do lucro presumido.

A autoridade julgadora de primeiro grau, por sua vez, embora reconheça que a renovação do incentivo seria um indício de que o incentivo teria sido devidamente aplicado no ativo imobilizado, afasta tal indício com base nas demonstrações financeiras apresentadas pela interessada.

Tal decisão amplia o escopo do lançamento que se limitou a indicar tais receitas como tributáveis.

Me parece que a análise, neste caso, deveria ficar restrita aos termos da lei do incentivo. O aprofundamento da natureza do incentivo e o cumprimento dos seus requisitos teria cabido à autoridade lançadora.

Se esta não o fez, cabe ao julgador aferir, a partir da lei que instituiu o incentivo a sua natureza. O acórdão recorrido reconhece que as leis, notadamente a que instituiu o PRODEPE, revelariam, em princípio, a intenção do subvencionador da aplicação dos recursos em investimentos, mas que este não teria sido comprovado pela impugnante.

Assim, não tendo a acusação fiscal se aprofundado para verificar a real natureza de tais incentivos, penso que não cabe ao julgador introduzir novos elementos na discussão, sob pena de violar o direito de defesa e o contraditório. Nem mesmo uma diligência, a esta altura, seria pertinente para trazer mais elementos aos autos, pois poderia caracterizar supressão de instância na apreciação das provas.

Por estas razões, votei no sentido de dar provimento ao recurso nesta parte.

Como se percebe, a acusação fiscal não se aprofundou para verificar a real natureza dos incentivos fiscais cuja tributação pretendeu questionar, atuando como se houvesse uma presunção legal de que receitas provenientes de incentivos fiscais devam ser adicionadas à base de cálculo dos tributos devidos pelo sujeito passivo, no caso, optante pelo regime do lucro presumido.

Ocorre que não existe tal presunção legal, de maneira que caberia à autoridade lançadora indicar os motivos pelos quais ela entendeu que, no caso concreto, tais valores não mereceriam ter o tratamento tributário conferido pelo sujeito passivo.

Em síntese, a autuação fiscal em comento é deficiente, não tendo a fiscalização se desincumbido do ônus de motivar o questionamento efetuado, merecendo assim ser cancelada.

Só por essa razão o lançamento em questão não se sustenta.

Observo que, ainda como observou a declaração de voto aposta ao acórdão recorrido pelo i. Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, a decisão da DRJ entendeu que, em princípio, a legislação do Estado de Pernambuco revelaria a intenção do subvencionador de aplicação dos recursos em investimentos (aliás, mesma conclusão a que chegou esta CSRF em sessão de 13 de julho de 2016, por meio do acórdão 9101-002.394, cujo voto condutor, de lavra do então Conselheiro André Mendes de Moura, concluiu que o PRODEPE mostra-se, em tese, apto a caracterizar os recursos como “subvenção para investimento”).

É dizer, no caso dos autos, a DRJ decidiu de forma contrária ao sujeito passivo exclusivamente ante a sua conclusão de que este não teria comprovado a efetiva aplicação dos recursos, argumento que acabou por inovar a discussão nos presentes autos e, já por isso, é de ser de preliminarmente refutado, como já procedeu este CARF em outras oportunidades, por exemplo no acórdão 1301-002.221, de 21 março de 2017, assim ementado:

SUBVENÇÃO PRODEPE PARA INVESTIMENTO. ACUSAÇÃO FISCAL INCOMPLETA. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO. Ao invés de aprofundar a investigação sobre a ação do subvencionado, a fiscalização preferiu desqualificar a natureza do incentivo fiscal apenas com base na sua configuração legal. Contudo, inexiste dúvida quanto à intenção da lei estadual promotora dos incentivos sob análise no sentido da implantação ou expansão

de empreendimentos econômicos. Portanto, o requisito da intenção do subvencionador foi cumprido. Faltou verificar o requisito da ação do subordinado, mas isso não foi devidamente investigado nem se configurou como o objeto da acusação fiscal.

Este é o típico exemplo de caso em que uma acusação fiscal deficiente resulta em um processo administrativo viciado, dando ensejo a decisões que, no ânimo de “salvar” a autuação, acabam por inovar na argumentação, em franco cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo.

Portanto, considerando a deficiência na autuação fiscal, é de se manter o resultado do acórdão recorrido, alterando-se apenas a fundamentação para o cancelamento da autuação, conforme exposto acima.

Em virtude do vício na autuação fiscal que se analisa, restam prejudicadas as demais análises acerca dos aspectos tributários das subvenções.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer parcialmente do recurso especial, apenas quanto à matéria “caracterização das subvenções de investimento e de custeio” e, no mérito, quanto à parte conhecida, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira divergiu da I. Relatora, para conhecer integralmente do recurso. No mérito, acompanhou-a apenas nas conclusões de negar provimento ao recurso especial na parte conhecida.

A I. Relatora negou conhecimento ao recurso especial na matéria “Caracterização da subvenção como receita para fins de tributação pelo PIS e pela COFINS” porque a exigência foi formalizada na sistemática cumulativa e a decisão proferida no paradigma validava a incidência com fundamento no alargamento da base de cálculo de tais contribuições promovido pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, posteriormente declarado inconstitucional. Além de desprezar o paradigma por esta razão, a I. Relatora também observou que o voto condutor do acórdão recorrido tratava de legislação diferente do paradigma, vez que abordava a não incidência das contribuições no contexto da Lei nº 9.718/98 e das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Esta Conselheira já se manifestou em favor do não conhecimento de recurso especial interposto na vigência do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF/2015, apontando como paradigma acórdão que, por afirmar a incidência de Contribuição ao PIS ou COFINS com fundamento no alargamento da base de cálculo promovido pelo art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, contrariaria *decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973*, incidindo na vedação expressa do art. 67, §12 do Anexo A do RICARF/2015, em sua redação alterada pelas Portarias MF nº 39 e 152/2016 e 329/2017. Neste sentido são os votos proferidos nos Acórdãos nº 9101-005.354 e 9101-005.355, nos quais os recursos especiais foram conhecidos apenas porque interpostos antes da vigência do RICARF/2015.

Contudo, no presente caso, o voto vencedor, condutor do acórdão recorrido conclui pela não incidência de Contribuição ao PIS e de COFINS sobre subvenções para custeio sob a premissa de que, tendo sido declarada a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, também a incidência sobre a universalidade das receitas, na forma das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2002, não seria admissível. Veja-se:

Quanto ao PIS e a COFINS, como dito na decisão recorrida, o crédito presumido do ICMS tem natureza de subvenção de custeio que, a teor do Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, se caracteriza como "um auxílio que não importa em qualquer exigibilidade para o seu recebedor". Trata-se de verba que incrementa o patrimônio da pessoa jurídica, como se tivesse sido aportada pelos sócios, sem que "isto importe na assunção de uma dívida ou obrigação".

Isso posto, o benefício fiscal em tela, tido como uma subvenção, indubitavelmente, se constituiu em receita, uma vez que reduziu o ICMS a recolher. Com a redução do ICMS a recolher, o contribuinte auferiu receitas decorrentes de recuperação de custos ou despesas.

Ou seja, o PIS e COFINS incidem sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. O seu entendimento encontra suporte no fato de tal universalidade (receita bruta conceituada como acréscimo de patrimônio) encontrar guarida no nas Leis n. 10.637/02 e 10.833/03.

Ocorre que, como é cediço, o Supremo Tribunal Federal já declarou a inconstitucionalidade do §1º, do art.3º da Lei n. 9.718/98 ao julgar os Recursos

Extraordinários nº 346.084, 357.950 e 390.840, conforme se extrai do acórdão deste último processo, a seguir transcrito:

[...]

Tanto que o §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 já foi expressamente revogado pela Lei nº 11.941/2009.

Nesse contexto, **a suposta universalidade que fundamentou a autuação simplesmente não se sustenta mesmo posteriormente a edição das Leis n. 10.833 e 10.637.**

Após a decretação da inconstitucionalidade de dito dispositivo legal supracitado pelo STF e a sua revogação expressa, é cediço que o conceito de receita bruta para fins de cobrança do PIS e da COFINS deve ter interpretação mais restritiva, não representando a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente do tipo de atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

Há que se perquirir no caso em análise, portanto, se a subvenção seja ela de investimento ou custeio relativa a incentivos fiscais estaduais está inserida no conceito de receita bruta para fins de tributação pelo PIS e pela COFINS.

Sobre este ponto, entendemos **que a pretensão de tributar tais valores encontra limite na legislação federal que dispõe sobre o fato gerador da COFINS e do PIS, que exigia o enquadramento como faturamento, entendido como a receita bruta da empresa. É o que se extrai dos dispositivos legais aplicáveis, in verbis:**

Lei nº 10.833/2003 (COFINS) redação vigente à época do fato gerador (2010)

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.

Lei nº 10.637/2002(PIS)

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.

Ou seja, da análise da legislação supra transcrita infere-se que, para que possa compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, o valor deverá corresponder a uma receita auferida pela empresa. A pergunta a ser respondida, portanto, é se as subvenções para investimentos ou custeio concedidas pelos Estados podem ser entendidas como uma receita auferida pela empresa beneficiária do correspondente incentivo fiscal.

Preliminarmente, é válido destacar que **não se sustenta eventual entendimento no sentido de que, não tendo o parágrafo 3º do artigo 1º da Lei nº 10.833/2003 ou o parágrafo 1º do art.1º da Lei n. 10.637/02 excluído expressamente da receita bruta**

o valor correspondente à subvenção, este deveria compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Isso porque a essência da questão não está na ausência de previsão expressa determinando tal exclusão, mas sim na possibilidade de se considerar que tal registro integra o conceito de receita para fins de tributação. A exclusão disposta nos referidos parágrafos não pode ser interpretada no sentido de incluir na base de cálculo dessas contribuições valor que não integra o conceito de receita.

Ocorre que tanto a subvenção de investimento ou de custeio não se enquadram em tal conceito, pelo que não se justifica a pretensão fiscal de tributação pelo PIS e pela COFINS. Isso porque, embora a legislação pátria traga uma definição do que deva ser considerado "receita" para fins de tributação de PIS e de COFINS, entendemos que no caso da subvenção em apreço, tais valores representam, na verdade, uma renúncia fiscal por parte de determinado ente federativo, não correspondendo a uma receita da Recorrente, mas sim uma redução de suas despesas concedida pelo Estado do Pernambuco, com o intuito de fomentar determinados setores da atividade empresarial.

Nesse sentido, inclusive, já decidiu o CARF, vejamos as ementas abaixo:

"COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA. CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS.

O "crédito presumido do ICMS", mero incentivo fiscal, não se trata de receita auferida pela empresa, portanto, está fora do campo de incidência do PIS e da COFINS, não devendo compor a sua base de cálculo. Não há a subsunção do fato concreto ("crédito presumido do ICMS") com a hipótese normativa ("auferir receita"), portanto, não se instaurará o consequente da norma (relação jurídico tributária/obrigação tributária)." Acórdão nº 3201-000.754

Data Vênia, permitir à União tributar um crédito presumido de ICMS recebido por um contribuinte, como se receita fosse, implica em aceitar que um ente federado por interferir na política fiscal-econômica de outros entes, isto é, restringir a utilização de técnicas fiscais com finalidades indutoras.

A União tributar onde o Estado isentou (ou concedeu algum benefício fiscal) é o mesmo que a União isentar (ou conceder benefício fiscal) onde o Estado tributou a chamada isenção heterônoma, vedada pelo sistema constitucional tributário, no art.151, III da CF. A aplicação dessa vedação à primeira hipótese nos parece mister da coerência com que devem ser interpretadas as normas tributárias *ubi eadem ratio ibi eadem dispositio*.

Diante do exposto, DOU provimento ao recurso voluntário da recorrente quanto a este ponto. *(negrejou-se)*

Os trechos em destaque não deixam dúvida que a decisão recorrida analisou a incidência como se regida pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, e a afastou sob o entendimento de que as subvenções para custeio não integram o conceito ampliado de receitas.

O paradigma nº 1402-001.277, de seu lado, assim conclui:

Outrossim, a classificação contábil da subvenção – custeio, operação ou investimento é irrelevante para a exação das contribuições do PIS e da COFINS. Isto porque todas essas subvenções se coadunam, de um ou de outro modo, com a receita bruta conceituada como acréscimo de patrimônio, cuja universalidade foi confirmada pelo art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718, de 1998, para determinação da base de cálculo das contribuições. O mesmo se dando com relação à incidência do PIS e Cofins, não cumulativos, sobre as receitas decorrentes das subvenções obtidas. Importa notar que tais valores integram a base de cálculo das referidas contribuições, por força do

disposto, quanto à primeira, no art. 1º, da Lei nº. 10.833, de 2003, e quanto à segunda, no art. 1º, da Lei nº. 10.637, de 2002, a seguir reproduzidos:

[...]

Assim, no âmbito da admissibilidade do recurso especial, resta evidenciada a existência de dissídio jurisprudencial, devendo ser admitida a insurgência da PGFN para avaliar, no mérito, se a tese do paradigma autoriza a manutenção da exigência veiculada nestes autos.

Estas as razões, portanto, para CONHECER do recurso especial da PGFN também nesta segunda matéria.

No mérito, deve ser negado provimento ao recurso especial da PGFN na parte admitida porque a acusação fiscal foi insuficiente para classificar o incentivo fiscal concedido pelo Estado de Pernambuco como subvenção para investimento ou custeio. Neste sentido é a declaração de voto do Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, já transcrita pela I. Relatora.

Em tais circunstâncias, descabe adentrar aos demais aspectos suscitados pela PGFN para afirmar a tributação das receitas como se subvenção para custeio fosse. A conclusão do acórdão recorrido seria mantida ainda que os argumentos da defesa fossem acolhidos.

Por tais razões, esta Conselheira, vencida no conhecimento integral do recurso especial, vota por NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN na parte conhecida.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA