



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.906187/2011-83
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.091 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de abril de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DAIBY NORDESTE CALÇADOS LTDA.

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

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

BASE DE CÁLCULO. NÃO-CUMULATIVIDADE. SUBVENÇÃO DO ICMS PARA INVESTIMENTO. EXCLUSÃO CONDICIONADA AO CUMPRIMENTO DE TODOS OS REQUISITOS LEGAIS.

No período compreendido entre a vigência da Lei nº 11.638/2007 (1º de janeiro de 2008) e a da Lei nº 12.973/2014 (1º de janeiro de 2015), as subvenções do ICMS para investimento cujos valores não tenham sido, comprovadamente, destinados à formação da reserva de lucros de incentivos fiscais, por se caracterizarem como receita e sem que tenham sido cumpridos os demais requisitos para sua exclusão, previstos nos arts. 18 e 21 da Lei nº 11.941/2009, compunham a base de cálculo da contribuição na sistemática não-cumulativa.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-013.088, de 14 de abril de 2022, prolatado no julgamento do processo 10530.906184/2011-40, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rêgo – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Vanessa Marini Cecconello, Érika Costa Camargos Autran e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-013.091 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10530.906187/2011-83

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra acórdão proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO.

O crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo da contribuição não cumulativa, por não se enquadrar no conceito de receita tributável.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento, a PGFN defende que o Crédito Presumido de ICMS constitui receita tributável, à vista da amplitude dada à base impositiva para as tributações não cumulativas.

O contribuinte apresentou Contrarrazões, pedindo, em caráter preliminar, o não conhecimento do Recurso, pois o entendimento de um dos paradigmas estaria superado. No mérito, diz o seguinte:

“Cabe salientar, que os benefícios fiscais - crédito presumido de 99% do ICMS nas operações de saídas de calçados no mercado interno, conforme Resolução nº 17/2009 do Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia, e o crédito de 5% do valor das operações de venda para o exterior, conforme Resolução nº 001/2010 da Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração do Governo do Estado da Bahia - são concedidos no intuito de proporcionar o desenvolvimento no Estado da Bahia, fomentando a competitividade e sustentabilidade econômica e social das indústrias situadas no Estado da Bahia; como é o caso da Recorrida.

O aproveitamento do crédito presumido do ICMS pela empresa, na forma da legislação estadual, permite que a Recorrida registre estas subvenções na conta de “ICMS a recuperar” no Livro de Apuração do ICMS em outros créditos.

Logo, ressalta-se, que o Estado dispensa uma parte da riqueza de que são titulares para estimular a economia fiscal do Estado desonerando as indústrias ali situadas, através da recuperação de parte de seus gastos de produção, consequentemente subvencionando, parte do preço de venda em razão de uma determinada política pública, valor representa verdadeira redução de despesa, jamais auferimento de nova receita.”

É o Relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Quanto ao **conhecimento**, descabe a alegação de que o entendimento, alegadamente superado, de um paradigma poderia levar ao não conhecimento do Recurso, o que só ocorre se ele contrariar, à época do Exame de Admissibilidade, decisão definitiva do STJ, sob o rito dos

Recursos Repetitivos, ou do STF, com Repercussão Geral. E, ainda que assim não fosse, a PGFN apresentou outro paradigma e ainda transcreveu mais oito outras Ementas em seus fundamentos.

Assim, preenchidos todos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial.

No **mérito**, a depender de como o incentivo é contabilizado e destinado, o entendimento não tem nada de superado, conforme Acórdão nº 9303-011.415, de 15/04/2021, de minha relatoria:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/06/2010

BASE DE CÁLCULO. NÃO-CUMULATIVIDADE. SUBVENÇÃO DO ICMS PARA INVESTIMENTO. EXCLUSÃO CONDICIONADA AO CUMPRIMENTO DE TODOS OS REQUISITOS LEGAIS.

No período compreendido entre a vigência da Lei nº 11.638/2007 (1º de janeiro de 2008) e a da Lei nº 12.973/2014 (1º de janeiro de 2015), as subvenções do ICMS para investimento cujos valores não tenham sido totalmente destinados à formação da reserva de lucros de incentivos fiscais, por se caracterizarem como receita e sem que tenham sido cumpridos os demais requisitos para sua exclusão, previstos nos arts. 18 e 21 da Lei nº 11.941/2009, compunham a base de cálculo da contribuição na sistemática não-cumulativa.

Primeiramente, quanto ao Crédito Presumido de ICMS se constituir em subvenção para custeio ou para investimento, com a edição da Lei Complementar nº 160/2017, cujo art. 9º deu nova redação ao art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, incluindo os §§ 4º e 5º, passou-se a considerá-las todas para investimento, com efeitos retroativos:

Art. 30. As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que seja registrada em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para:

(...)

§ 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo.

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.

Não ignoro que a Cosit mudou o seu entendimento a respeito, antes expressado pela Solução de Consulta nº 11/2020, que foi reformada pela Solução de Consulta nº 145/2020:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

INCENTIVOS FISCAIS. INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIROS-FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. REQUISITOS E CONDIÇÕES.

A partir da Lei Complementar nº 160, de 2017, os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos por estados e Distrito

Federal e considerados subvenções para investimento por força do § 4º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, poderão deixar de ser computados na determinação do lucro real desde que observados os requisitos e as condições impostos pelo art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, dentre os quais, a necessidade de que tenham sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Este novo entendimento decorre de interpretação literal do art. 30, estabelecendo como condição para que a subvenção seja considerada para investimento (e não para custeio) que os recursos sejam efetivamente aplicados pelo beneficiário na implantação ou expansão de empreendimento econômico já existente, conforme Parecer Normativo CST nº 112/78:

2.11. ... podemos inferir que SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la, não nas suas despesas, mais sim, na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos. Essa concepção está inteiramente de acordo com o próprio § 2º do art. 38 do DL nº 1.598/77.

Pelo que o contribuinte diz em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 013), não é exigida pelo Estado da Bahia esta aplicação dos recursos:

“Os benefícios fiscais – crédito presumido de 99 % do ICMS nas operações de saídas de calçados no mercado interno, conforme Resolução no 17/2009 do Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia e o crédito de 5 % do valor das operações de venda para o exterior, conforme Resolução nº 001/2010 da Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração do Governo do Estado da Bahia – é concedido no intuito de proporcionar o desenvolvimento no Estado da Bahia, fomentando a competitividade e sustentabilidade econômica e social das indústrias situadas no Estado da Bahia; como é o caso da ora Manifestante, importante indústria de calçados e mantenedora de diversos empregos.

O aproveitamento do crédito presumido do ICMS pela empresa, na forma da legislação estadual, permite que a Manifestante registre estas subvenções na conta de "ICMS a Recuperar" no Livro de Apuração do ICMS em outros créditos.

Por esta razão, é evidente que o fim almejado pelo Estado da Bahia, qual seja, desonerar as indústrias ali situadas, através da recuperação de parte de seus gastos de produção.”

Assim, à vista do entendimento atual da Cosit (reiterado na Solução de Consulta nº 40/2021), o Crédito Presumido de ICMS concedido ao contribuinte não seria subvenção para investimento.

Mas o meu entendimento é de que a interpretação da Cosit é mais que literal, pois o *caput* do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 fala em “subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos”.

É a mais que conhecida “guerra fiscal”, mediante concessão de benefícios, para que as empresas, notadamente indústrias, “escolham” determinado Estado para se instalarem, ou para tornar as que lá já estão mais competitivas, e, assim, incrementem suas atividades, sendo que o desenvolvimento econômico também atrai outras empresas, dentro da cadeia produtiva ou de comercialização.

Não que inexistam benefícios vinculados à destinação dos recursos para determinados fins, mas a maioria não traz esta exigência, e, mesmo assim, são um estímulo ao que se pretende com esta renúncia fiscal.

E a Turma vem reiteradamente considerando como subvenção para investimento o Crédito Presumido de ICMS, sem fazer as exigências veiculadas pela Cosit.

Superada esta questão, tratemos da inclusão ou não das subvenções para investimento na base de cálculo das contribuições, no regime da não-cumulatividade.

Os períodos de apuração atingidos estão entre a data da vigência da Lei nº 11.638/2007 (1º de janeiro de 2008), que promoveu profundas alterações na Contabilidade – e os lançamentos contábeis é que serão nosso principal foco –, e a data (1º de janeiro de 2015) a partir da qual, com as alterações nos diplomas legais que regulam a cobrança das contribuições feitas pela Lei nº 12.973/2014, estes ingressos foram expressamente excluídos da base de cálculo.

Entre os vários itens alterados da Lei das S/A (nº 6.404/76) pela Lei nº 11.638/2007, encontra-se o tratamento contábil dado às subvenções para investimento, que antes eram classificadas como reserva de capital e que passaram a sê-lo como receita.

Assim, compondo o resultado, as subvenções para investimento poderiam ser distribuídas aos societários, não mais se aplicando a elas os conceitos antes discutidos de reserva de capital. Com efeito, para fins societários, entendeu-se que classificar esses valores como reserva de capital não representaria o efetivo efeito no patrimônio dos valores recebidos.

Por outro lado, a própria Lei nº 11.638/2007 inseriu o art. 195-A na Lei das S/A, criando uma reserva de lucros, denominada Reserva de Incentivos Fiscais, com o objetivo de permitir que a companhia, caso assim desejasse, não distribuisse aos proprietários o valor da subvenção.

Portanto, a contabilização das subvenções para investimento passou a ser a seguinte:

- Reconhecimento da receita de subvenção, pelo regime de competência;
- Apuração do resultado do exercício considerando a receita de subvenção;
- Transferência do resultado do exercício para o patrimônio líquido;
- Destinação do valor da subvenção para a reserva de lucros.

Necessário se faz, então, verificar como procedeu o contribuinte na contabilização das subvenções, e se foram atendidos todos os requisitos para que elas não fossem tributadas pela Cofins e pela Contribuição para o PIS/Pasep.

Para tal trago outra decisão desta Turma (Acórdão n.º 9303-007.736, de 11/12/2018, de minha relatoria), do qual extraio trechos em que se transcreve o Voto do Acórdão de Impugnação daquele Processo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de Apuração: 01/01/2010 a 30/06/2010

BASE DE CÁLCULO. NÃO-CUMULATIVIDADE. SUBVENÇÃO DO ICMS PARA INVESTIMENTO. EXCLUSÃO CONDICIONADA AO CUMPRIMENTO DE TODOS OS REQUISITOS LEGAIS.

No período compreendido entre a vigência da Lei n.º 11.638/2007 (1º de janeiro de 2008) e a da Lei n.º 12.973/2014 (1º de janeiro de 2015), as subvenções do ICMS para investimento cujos valores não tenham sido totalmente destinados à formação da reserva de lucros de incentivos fiscais, por se caracterizarem como receita e sem que tenham sido cumpridos os demais requisitos para sua exclusão, previstos nos arts. 18 e 21 da Lei n.º 11.941/2009, compunham a base de cálculo da contribuição na sistemática não-cumulativa.

Voto

“Não só por mais que útil, mas pela sua clareza e completude, recorro ao Voto Condutor do Acórdão da DRJ/Belo Horizonte – que considerou improcedente a impugnação –, transcrevendo grande parte da argumentação utilizada (fls. 1.873 a 1.877), no que se refere a esta parcela dos valores lançados de ofício:

“Conforme disposto no art. 443 (do RIR/99), a não tributação das subvenções para investimentos, isto é, seu não reconhecimento como receita do período, ficava condicionada ao registro em conta de reserva de capital, à sua não distribuição aos sócios e sua utilização exclusivamente para absorção de prejuízos ou incorporação ao capital, sendo vedada a restituição aos sócios da parcela do capital eventualmente aumentada pela incorporação da subvenção.

Contudo, as disposições dos incisos do artigo 443 foram derogadas por força das modificações na Lei das S/A (n.º 6.404/76) provocadas pela Lei n.º 11.638/2007, diploma normativo que objetivou alinhar a legislação nacional aos padrões internacionais de contabilidade.

A alínea "d" do § 1º do artigo 182 da Lei das S/A, que determinava a classificação das contas que registrassem as doações e as subvenções para investimento como reservas de capital, foi expressamente revogada pelo artigo 10 da Lei n.º 11.638/2007 e uma nova modalidade de reserva foi criada, com o acréscimo do art. 195-A à Lei das S/A, a reserva de incentivos fiscais, para a qual seria destinada "a parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimento".

Com o objetivo de garantir a neutralidade tributária decorrente da aplicação dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei n.º 11.638/2007, o Executivo editou a Medida Provisória n.º 449/2008, convertida posteriormente na Lei n.º 11.941/2009, que instituiu por seu art. 15 o Regime Tributário de Transição - RTT de apuração do Lucro Real. In verbis:

Art. 15. Fica instituído o Regime Tributário de Transição - RTT de apuração do lucro real, que trata dos ajustes tributários decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei n.º 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 desta Lei.

O RTT, facultativo para o biênio 2008/2009, tornou-se obrigatório a partir do ano-calendário 2010, e consistiu, em resumo, na realização de ajustes específicos ao lucro líquido do exercício, de maneira a reverter o efeito tributário decorrente da utilização dos novos métodos e critérios contábeis, para o disciplinamento contábil vigente em 31/12/2007.

A Lei nº 11.941/2009, em seu artigo 18, disciplinou as condições para exclusão do lucro real das subvenções para investimento, em substituição à regra consolidada no art. 443 do RIR/1999, do seguinte modo:

Art. 18. Para fins de aplicação do disposto nos arts. 15 a 17 desta Lei às **subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos**, e às doações, feitas pelo Poder Público, a que se refere o art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a pessoa jurídica deverá:

I - reconhecer o valor da doação ou subvenção em conta do resultado pelo regime de competência, inclusive com observância das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, no uso da competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, no caso de companhias abertas e de outras que optem pela sua observância;

II - excluir do Livro de Apuração do Lucro Real o valor decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, reconhecido no exercício, para fins de apuração do lucro real;

III - manter em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, a parcela decorrente de doações ou subvenções governamentais, apurada até o limite do lucro líquido do exercício;

IV - adicionar no Livro de Apuração do Lucro Real, para fins de apuração do lucro real, o valor referido no inciso II do caput deste artigo, no momento em que ele tiver destinação diversa daquela referida no inciso III do caput e no § 3º deste artigo.

§ 1º As doações e subvenções de que trata o caput deste artigo serão tributadas caso seja dada destinação diversa da prevista neste artigo, inclusive nas hipóteses de:

I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

§ 2º O disposto neste artigo terá aplicação vinculada à vigência dos incentivos de que trata o § 2º do art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, não se lhe aplicando o caráter de transitoriedade previsto no § 1º do art. 15 desta Lei.

§ 3º Se, no período base em que ocorrer a exclusão referida no inciso II do caput deste artigo, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e subvenções governamentais, e neste caso não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do inciso III do caput deste artigo, esta deverá ocorrer nos exercícios subsequentes.

Destarte, a subvenção para investimento, que antes não transitava por conta de resultado da pessoa jurídica, com a Lei nº 11.638/2007 passa a transitar. Mas isso não significa que passou a ser, automaticamente, tributada como receita do exercício. A não tributação continuou a depender do igual cumprimento de

requisitos, com finalidade última de evitar que tais recursos fossem apropriados privadamente pelos sócios das empresas beneficiadas.

A criação da Reserva de Incentivos Fiscais demonstra, por si só, que as doações e subvenções governamentais para investimentos não podem ser objeto de distribuição aos acionistas, o que continua sendo requisito para a não tributação das subvenções de investimento recebidas.

O artigo 21 da Lei nº 11.941/2009, por sua vez, determinou, em seu parágrafo único, que o valor das subvenções e doações feitas pelo poder público, de que trata art. 18, poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, quando registrados em conta de resultado:

Art. 21. As opções de que tratam os arts. 15 e 20 desta Lei, 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 desta Lei; e

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

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, observa-se que as pessoas jurídicas sujeitas ao RTT deverão contabilizar como receita as subvenções governamentais para investimento, podendo excluí-las da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando registrados em conta de resultado, desde que cumpridos os mesmos requisitos que a excluem da tributação do IRPJ como receita do exercício.

As pessoas jurídicas não optantes pelo RTT e tributadas pelo regime não-cumulativo das contribuições, em regra, não têm embasamento legal para referida exclusão. Conforme já dito, a opção pelo RTT foi facultativa nos anos-calendário de 2008 e 2009, sendo obrigatória a sua adoção a partir do ano-calendário de 2010 na determinação do Imposto de Renda, da CSLL, do PIS e da Cofins.

No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 40, a Autoridade Fiscal relata que no período fiscalizado (AC 2010 a 2012), os valores referentes aos incentivos fiscais da Secretaria da Fazenda de Goiás foram contabilizados mensalmente a débito da Conta 402 - ICMS a recolher (conta do Passivo Circulante) e a crédito da Conta 13191 - Incentivos Fiscais SEFAZ GO (conta de resultado - outras receitas/despesas operacionais), [...].

Da análise das DIPJ da Interessada dos exercícios de 2011 a 2013 (AC 2010 a 2012), que corresponde ao período de apuração dos lançamentos do presente processo, extratos às fls. 1697/1858, constata-se o seguinte:

- No ano-calendário de 2010, a Interessada não manteve as receitas de Subvenções para Investimento em Reserva de Lucros, e nem as excluiu do Livro de Apuração do Lucro Real, assim como do cálculo da CSLL.

- Nos anos-calendário de 2011 e 2012, a Interessada declarou as Subvenções para Investimento na Demonstração do Resultado, não ofereceu essas receitas à tributação do IRPJ e da CSLL, mas, assim como em 2010, não manteve as receitas de Subvenções para Investimento em Reserva de Lucros (Balanço Patrimonial - Patrimônio Líquido - Reservas).

E conforme se verifica do Livro Razão da conta 13191 - INCENTIVOS FISCAIS SEFAZ GO (fls. 148/150), todos os valores creditados nessa conta

foram transferidos para a conta LUCROS A DISTRIBUIR no final de cada ano-calendário, conforme a seguir transcrito:

(Vide demonstrativo às fls. 1.877)

Verifica-se, portanto, o descumprimento dos requisitos para fruição da exclusão dessas subvenções da base de cálculo do PIS e da Cofins, em observância ao que determina os citados artigos da Lei nº 11.941, de 2009. Sendo assim, as subvenções de investimento recebidas em 2010 a 2012 estão sujeitas à tributação do PIS e da Cofins.”

Como visto, o art. 18 Lei nº 11.941/2009 trata das condições para não tributação pelo Imposto de Renda, porém, como o art. 21 a elas faz expressa referência, entendo que essas mesmas condições devam ser aplicáveis à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep. Com efeito, as condições são as mesmas aplicáveis à legislação anterior, resumidamente: o valor da subvenção do Poder Público para investimento, desde que não distribuível aos proprietários, não deve ser tributada.

Assim, nos períodos objeto da autuação, as subvenções para investimento cujos valores não tenham sido totalmente destinados à formação da reserva de lucros de incentivos fiscais, por se caracterizarem como receita e sem que tenham sido cumpridos os requisitos para sua exclusão, devem compor a base de cálculo das contribuições na sistemática não-cumulativa.

Como já visto, nas suas Contrarrazões o contribuinte diz somente que “O aproveitamento do crédito presumido do ICMS pela empresa, na forma da legislação estadual, permite que a Recorrida registre estas subvenções na conta de “ICMS a recuperar””.

Em resposta a intimação (fls. 090 a 092) anexada após o Relatório Fiscal, que embasou o Despacho Decisório que deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep na exportação, o contribuinte diz o seguinte:

1 - Os lançamentos com histórico: Outros Créditos de ICMS - Operações Próprias corresponde ao incentivo ao Crédito Presumido de 99% nas operações de saídas de calçados no mercado interno até 31.12.2020, conforme resolução no 17/2009 do Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia **e em contra partida as receitas de subvenções de investimento são lançadas na conta de ICMS a Recuperar** no livro Registro de apuração ICMS em outros créditos.

A fonte de recurso é a Secretaria da Fazenda do Governo do Estado da Bahia e o recebimento é através da transferência de crédito fiscal autorizado pela SEFAZ. A Daiby Nordeste Calçados Ltda. envia uma carta solicitando a liberação do crédito, Indicando a empresa e o valor.

Os lançamentos com histórico: Contrato 1032/1998/003 Procomex, corresponde ao crédito presumido de 5% do valor das operações de vendas para e exterior, conforme Resolução 001/2010 Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração.

A fonte de recurso e a forma de recebimento são o mesmo das vendas no mercado interno.

Anexo: Cópia dos relatórios recebimentos dos créditos sobre exportação do período 2010 Procomex - SEFAZ.

Cópia do razão de lançamento da conta e contra partida.

As cópias do Livro Razão não se encontram nos autos.

Na Manifestação de Inconformidade (fls. 013) o contribuinte diz somente que “O aproveitamento do crédito presumido do ICMS pela empresa, na forma da legislação estadual, permite que a Manifestante registre estas subvenções na conta de "ICMS a Recuperar" no Livro de Apuração do ICMS em outros créditos”, o que se repete no Recurso Voluntário (fls. 125).

Considerando que, pelo que se extraiu destas manifestações (e junto com elas nada foi trazido que pudesse comprovar o contrário), se vê que o contribuinte em nenhum momento faz menção ao cumprimento das regras contábeis necessárias à não tributação das subvenções para investimento, pressupõe-se, não foram observadas.

Há aí toda uma similitude com o encontrado pelo ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos no julgamento do Acórdão nº 9303-011.441, de 19/05/2021:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011

SUBVENÇÕES. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BASE DE CÁLCULO. INOCORRÊNCIA DE DESTINAÇÃO À RESERVA DE LUCROS DE INCENTIVOS FISCAIS. RECEITA PARA FINS DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS. POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO

A partir de 1º de janeiro de 2008, alteração havida na Lei das S.A., fez com que as subvenções para investimento, compusessem a receita. Para que elas fossem excluídas da base de cálculo das contribuições para o PIS e da COFINS não-cumulativas, os optantes pelo Regime Tributário de Transição deveriam destinar integralmente seu valor à formação da reserva de lucros de incentivos fiscais.

No caso concreto, não houve comprovação do trânsito de tais receitas para as referidas reservas de lucros, devendo os respectivos valores integrar a base de cálculo das contribuições em análise.

Voto Vencedor

Saliente-se que não foi encontrada, nas peças processuais, comprovação da destinação dos valores para formação da Reserva de Lucros de Incentivos Fiscais. Com efeito, verifica-se que a contribuinte não apresentou, em seus recursos, esclarecimentos quanto à contabilização da destinação dos valores em discussão. Em que pese ter apresentado argumentos contra o lançamento, verifica-se que a empresa ... parece ter dado à subvenção, tratamento contábil diverso daquele determinado pela legislação de regência.

À vista do exposto, voto dar provimento ao Recurso Especial interposto.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente Redatora