



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13116.721002/2016-56</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-001.401 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	GENIX - INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2011, 2012

SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. ADVENTO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 160/17. APLICAÇÃO AOS PROCESSOS EM CURSO. ATENDIMENTO AOS ARTS. 9 E 10. BENEFÍCIO E INCENTIVO DE ICMS. REQUISITOS E CONDIÇÕES DO ART. 30 DA LEI Nº 12.973/14. PROVA DE REGISTRO E DEPÓSITO. CANCELAMENTO INTEGRAL DA EXAÇÃO.

O disposto nos artigos 9º e 10 da Lei Complementar nº 160/17 tem aplicação imediata aos processos ainda em curso, retroativamente em relação aos *atos geradores*. Após tal alteração legislativa, a averiguação do efetivo cumprimento dos requisitos e exigências trazidos no Parecer Normativo CST nº 112/78, agora legalmente superado, é irrelevante para o desfecho da demanda.

A Lei Complementar nº 160/17 subtraiu a competência das Autoridades de Fiscalização tributária federal e dos próprios Julgadores do contencioso tributário de analisar normativos locais e, conseqüentemente, de *decidir* se determinada benesse estadual ou distrital, referente ao ICMS, trata-se de *subvenção de custeio* ou de *investimento*.

À luz do §4º do art. 30 da Lei nº 12.973/14, veiculado pela Lei Complementar nº 160/17, para o reconhecimento de uma benesse estadual de ICMS como *subvenção de investimento* bastaria a sua devida escrituração em conta de Reserva de Lucros, podendo ser utilizada para a absorção de prejuízos (após o exaurimento dos demais valores, também alocados em Reserva de Lucros) ou para o aumento do capital social, sendo vedado seu cômputo na base de cálculo de dividendos obrigatórios e a sua redução em favor dos sócios, direta ou indiretamente, por outras manobras societárias.

Tratando-se de subvenção, efetivada por benefício de ICMS, concedida por estado da Federação à revelia do CONFAZ e suas regras, uma vez trazida aos autos a prova do *registro* e do *depósito* abrangendo a benesse sob análise, nos termos das Cláusulas do Convênio ICMS nº 190/17, resta atendido o art. 10 da Lei Complementar nº 160/17.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário

(documento assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Novaes Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Correa, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Miriam Costa Faccin (substituto[a] integral), Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por GENIX - INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA visando reformar o acórdão nº 02-81.128 proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte que considerou improcedente a impugnação apresentada. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2012, 2013

As doações e subvenções feitas pelo poder público são tributáveis pela COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2012, 2013

As doações e subvenções feitas pelo poder público são tributáveis pelo PIS/PASEP.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

EXERCÍCIO: 2012, 2013

BENEFÍCIOS FISCAIS

As doações e subvenções feitas pelo poder público com o “*animus*” de estimular o investimento privado são tributáveis pelo IRPJ, quando não se comprove sua aplicação nesta finalidade.

Exercício: 2012, 2013

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2012, 2013

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A jurisprudência e a doutrina, ressalvados os casos previstos em lei, não gozam do status de legislação tributária, e, portanto, não vinculam a autoridade julgante.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012, 2013

LANÇAMENTOS DERIVADOS

Mantida no todo ou em parte a exigência de IRPJ, igual sorte caberá às demais cobranças que forem realizadas com base nos mesmos termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova.

ESCOPO DO JULGAMENTO

A matéria que não foi objeto de lançamento de ofício não é contenciosa e, portanto, não se encontra abrangida pelo rito do processo administrativo fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Trata-se de autos de infração para exigir Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) dos anos-calendário 2011 e 2012 decorrentes da desconsideração pela autuada, como receita dos períodos, de valores relativos a subvenções por ela auferidos e considerados, pela autoridade fiscal, como indedutíveis da apuração do imposto e das contribuições.

Por bem historiar os fatos processuais até a data da sua prolação, adoto o relatório integrante do acórdão recorrido, complementando-o em seguida com os eventos ocorridos posteriormente:

### **Relatório**

#### **DOS LANÇAMENTOS DE OFÍCIO**

Contra a sociedade acima identificada foram lavrados Autos de Infração de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o PIS/PASEP (PIS) e Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), como segue:

**VALORES LANÇADOS, EM R\$ - EXERCÍCIOS DE 2012 E 2013**

Fls.	IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO	VALOR	JUROS	MULTA PROPORCIONAL	MULTA ISOLADA	TOTAL
1.324 a 1.336	IRPJ	2.682.450,67	1.068.278,18	2.011.838,00	1.139.957,29	<b>6.902.524,14</b>
1.337 a 1.347	CSLL	965.682,24	384.580,13	724.261,67	325.439,38	<b>2.399.963,42</b>
1.348 a 1.352	COFINS	815.465,00	334.970,21	611.598,74		<b>1.762.033,95</b>
1.353 a 1.357	PIS	177.041,73	72.723,78	132.781,29		<b>382.546,80</b>
<b>SOMA</b>		<b>4.640.639,64</b>	<b>1.860.552,3</b>	<b>3.480.479,7</b>	<b>1.465.396,67</b>	<b>11.447.068,31</b>

Os lançamentos de CSLL, COFINS e PIS alicerçam-se nos mesmos fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do IRPJ, conforme detalhado no Relatório Fiscal de fls. 1.359 a 1.385, a seguir resumido.

Explana o Autor do feito:

[...]

*O procedimento fiscal foi instaurado contra o sujeito passivo acima identificado para verificação do fiel cumprimento da legislação tributária na contabilização e apuração do lucro decorrente do benefício fiscal recebido do Estado de Goiás denominado Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás - PRODUZIR.*

De início, constatando-se que a interessada havia excluído do lucro real, nos anos-calendário de 2011 e 2012, os valores de R\$ 5.834.275,01 e R\$ 4.895.527,72, a título de "Doações e Subvenções para Investimento", encaminhou-se intimação para discriminar tais valores, justificar sua exclusão do lucro real e explicar o respectivo tratamento contábil e tributário. A intimação ainda determinava a exibição de projeto a que se refere a legislação do Estado de Goiás atinente à matéria, a apresentação de outros documentos e a prestação de esclarecimentos.

Mais tarde, encaminhou-se nova intimação que, dentre outras considerações, ressaltava que, nos termos da Lei estadual, "os montantes equivalentes aos descontos obtidos" deveriam "ser utilizados na ampliação e/ou na modernização do parque industrial do estabelecimento beneficiário do financiamento", dentro do prazo legal. Assim, cobrava-se fosse informada e comprovada a existência de

*[...] projeto(s), contrato(s) ou acordo(s), aprovados pelo Conselho Deliberativo do PRODUZIR, ou outro órgão estadual, por meio do qual haja vinculação dos recursos obtidos na forma de descontos sobre o saldo devedor do financiamento do PRODUZIR dos anos-calendário 2011 e 2012, em investimentos na ampliação e/ou na modernização do seu Parque Industrial.*

O Autor do feito descreve, em linhas gerais o Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás (PRODUZIR), sua gênese legal e forma de atuação, pelo financiamento de parcela do ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes

Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) devido pelo sujeito passivo em cada período de apuração do tributo.

Após transcrever excertos da Lei Estadual nº 13.591, de 18 de janeiro de 2000, que instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás, pondera o Autor do feito:

*Deve-se ressaltar a existência de dois momentos distintos do negócio jurídico:*

*(1)A fase inicial - a de concessão da subvenção (financiamento das parcelas mensais do ICMS), nos termos do item I do art. 20 da Lei Estadual nº13.591, e operacionalizado através do Contrato n' 006/2002-PRODUZIR e aditivos (cópias às fls. 124 a 162), que dispõem que a finalidade do crédito é o reforço do capital de giro do sujeito passivo*

*[...].*

*(2)A segunda fase - a da sua quitação em condições extremamente favoráveis, com desconto de até 100% do saldo devedor do financiamento, nos termos do item VII do art. 20 da Lei Estadual n' 13.591/2000, a depender da prioridade do projeto financiado, e desde que o montante da dívida perdoada seja —utilizado na ampliação e/ou na modernização do parque industrial do estabelecimento beneficiário do financiamento".*

*A presente ação fiscal diz respeito à segunda fase do incentivo fiscal estadual, ou seja, à renúncia, por parte do Estado de Goiás, de até 90% do saldo devedor do imposto (ICMS) financiado (10% é pago a título de antecipação nos termos do inc. VI do art. 20 da Lei Estadual n' 13.591/2000).*

*Aponta a "possibilidade de o Poder Público perdoar a dívida contraída no Produzir", desde que "o valor perdoado" seja empregado em "projeto de ampliação e/ou modernização", entendendo que não se trata do projeto de implantação, mas de um novo projeto, agora de ampliação. Entretanto, com a publicação da Lei Estadual nº 15.518, de 5 de janeiro de 2006, abriu-se a possibilidade de dispensa da "ampliação e/ou modernização do estabelecimento industrial do beneficiário (perdão de dívida)", desse que haja "a incorporação do montante da dívida perdoada, ao capital social da empresa, junto com o cumprimento das obrigações assumidas nos projetos (anteriormente) aprovados pelo PRODUZIR".*

Relaciona os descontos sobre o saldo devedor do financiamento do Produzir:

	(a)	(b)	[(a)-(b)]
Data	Valor Financiado	Antecipação (10%)	Desconto Obtido
06/10/2011	R\$ 6.482.527,79	R\$ 648.252,78	R\$ 5.834.275,01
29/11/2012	R\$ 5.439.475,24	R\$ 543.947,52	R\$ 4.895.527,72

O Autor do feito transcreve os artigos 392 e 443 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza — RIR/1999) e os itens 2.5 e seguintes do Parecer Normativo nº 112, de 29 de dezembro de 1978 e resume:

*Em síntese, as subvenções para investimento apresentam as seguintes características: (1) a intenção do subvencionador (Poder Público) de destiná-las para investimento, representada pela estrita vinculação e sincronia dos recursos com as aplicações em bens e direitos, ajustadas por meio de instrumento hábil que imponha a necessária obrigatoriedade; (2) a efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado; e (3) o beneficiário da subvenção deve ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico.*

Isto posto, analisa o "tratamento contábil/fiscal adotado pelo sujeito passivo", constatando que

*[...] os descontos sobre o saldo devedor do financiamento do PRODUZIR transitaram por contas de resultado, conforme lançamentos acima, mas foram excluídos nos Livros de Apuração do Lucro Real a título de Exclusão – Sub Investimento, conforme fls. 20 a 26.*

Quanto a isto, assinala o Autor do feito que

*O sujeito passivo não incluiu os descontos obtidos no saldo devedor do financiamento do PRODUZIR dos anos-calendário 2011 e 2012, na determinação do lucro real, sob o entendimento de que referidos valores caracterizariam as subvenções para investimento, conforme art. 443, Decreto Nº 3.000, de 26 de maio 1999, RIR/99.*

Mas, ressalva,

*[...] à luz do Parecer Normativo CST n' 112, de 29/12/1978, os valores correspondentes ao benefício fiscal estadual em tela (desconto sobre o saldo devedor do financiamento do PRODUZIR) que não possuam vinculação com a aplicação específica dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico não se caracterizam como subvenção para investimentos, devendo ser computados na determinação do lucro real.*

*Forçoso é concluir que os recursos fornecidos às pessoas jurídicas pela Administração Pública (no caso, o não desembolso), quando não atrelados ao investimento na implantação ou expansão do empreendimento projetado, constituem estímulo fiscal que se reveste das características próprias das subvenções para custeio, não se confundindo com as subvenções para investimento, e devem ser computados no lucro operacional das pessoas jurídicas, sujeitando-se, portanto, à incidência do IRPJ e CSLL.*

*[...]*

*Assinala que a "subvenção para investimento, concedida por pessoa jurídica de direito público, tem que ser direcionada à implantação ou expansão de um empreendimento econômico de propriedade do beneficiário", sendo necessário "algum sincronismo entre a concessão da verba e a execução do projeto". Entende, à luz do 2.12 do Parecer Normativo COSIT nº 112/78, que, se a lei que*

concedeu o benefício "não previr tal sincronismo, então não haverá como garantir que a subvenção será utilizada, efetivamente, para implantar ou expandir o empreendimento econômico que tanto interessa ao Estado".

Relata haver intimado

*[...] o sujeito passivo [...] a informar sobre a existência de projeto(s), contrato(s) ou acordo(s), aprovados pelo Conselho Deliberativo do PRODUZIR, ou outro órgão estadual, por meio do qual haja vinculação dos recursos obtidos na forma de descontos sobre o saldo devedor do financiamento do PRODUZIR dos anos-calendário 2011 e 2012, em investimentos na ampliação e/ou modernização do seu Parque Industrial, e caso existissem, que fossem apresentadas cópias dos mesmos, bem como, bem como do(s) cronograma(s) físico-financeiro(s) (e de suas alterações posteriores).*

À vista da resposta a tal intimação, pondera:

*O sujeito passivo alega que elaborou projeto inicial de implantação, que foi aprovado pelo Conselho Deliberativo do PRODUZIR, conforme Resolução nº 059 de 2001 e Despacho n'038 de 2001 e Contrato nº 006/2002-Produzir, com a concessão de financiamento do PRODUZIR, num montante equivalente a até R\$ 110.343.731,38. Ocorre que este momento se refere à fase inicial (concessão de financiamento) e não à segunda fase (quitação do financiamento em condições extremamente favoráveis, com desconto de até 100% do saldo devedor do financiamento), que é o objeto da presente fiscalização.*

*Alega ainda que, nos termos da alínea a do Item VII do Art. 20 da Lei Estadual nº13.591/2000, onde determina o destino dado aos descontos obtidos, se refere a empresas do FOMENTAR, acrescido conforme Lei 15.046 de 29/12/2004, pois empresas do PRODUZIR não é possível arrematar saldo leiloados, aplicando esse dispositivo somente nos casos onde empresas do PRODUZIR resolvem quitar seu saldo antecipadamente, conforme alínea c, inciso VII, Artigo 20, Lei nº13.591, de 18 de Janeiro de 2000. No entanto, a Lei nº 13.591/2000 trata exclusivamente do PRODUZIR não se referindo ao Programar FOMENTAR (benefício fiscal anterior ao PRODUZIR, concedido pelo Estado de Goiás, conforme Lei Estadual n' 9.489/1984 e n' 13.436/1998), conforme alegado pelo sujeito passivo.*

*E ainda, hipoteticamente, se a alínea a do Item VII do Art. 20 da Lei Estadual nº13.591/2000 não se aplicasse ao PRODUZIR, não haveria que se falar em subvenção para investimento, pois sem a aplicação do montante equivalente ao desconto obtido em ampliação ou na modernização do parque industrial, restaria caracterizada uma subvenção para custeio.*

*Assim, não foram apresentados projeto(s), contrato(s), acordo(s) ou cronograma(s) físico-financeiro(s), aprovados pelo Conselho Deliberativo do PRODUZIR, ou outro órgão estadual, que comprovassem a vinculação dos recursos obtidos na forma de descontos sobre o saldo devedor do financiamento do*

*PRODUZIR dos anos-calendário 2011 e 2012 em investimentos a serem realizados no ampliação e/ou modernização do seu Parque Industrial.*

Ressalta, com base na legislação estadual, que, no caso vertente, [...] o benefício de descontos sobre os saldos devedores do ICMS, não possuem as características necessárias para que sejam considerados subvenções para investimento não computados na determinação do lucro real, por faltar a vinculação e estrita correspondência entre os benefícios financeiros auferidos pelo sujeito passivo e o destino desses recursos à realização do investimento, mormente na aquisição dos ativos necessários à expansão do empreendimento econômico.

Por via de consequência, “os descontos obtidos sobre os saldos devedores do financiamento do PRODUZIR, não se caracterizam como subvenções para investimentos”, devendo ser —acrescidos de ofício nos exercícios 2012 e 2013 [...] para apuração de IRPJ e CSLL Suplementares”. Ressalta que [...] Os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados nas DIPJ's 2012 e 2013 (anos-calendário 2011 e 2012), conforme fls. 329, 335, 382 e 388, não foram aproveitados no presente lançamento, uma vez que já foram objetos de Pedidos de Ressarcimento/Compensação (PER/DCOMP), conforme fls. 1102 a 1125.

Adverte que foram também lançadas multas isoladas pela falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada.

Acrescenta que

[...] os descontos obtidos sobre o saldo devedor do Produzir nos anos- calendário 2011 e 2012 deverão ser acrescidos às bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e COFINS não-cumulativos, sujeitos às alíquotas de 1,65% (art. 2º da Lei nº 10.637/2002) e 7,6% (art. 2º da Lei nº 10.833/2003), respectivamente, conforme Demonstrativos de Apuração Pis/Pasep e Cofins anexos ao presente Termo (fls. 1253 a 1256).

### **IMPUGNAÇÃO**

Ciente em 5 de maio de 2016 (fl. 1.388), a interessada apresentou, em 6 de junho de 2016, segunda-feira (fl. 1.497), a impugnação de fls. 1.394 a 1.427, como segue.

Discorre sobre o Programa PRODUZIR, implantado “no Estado de Goiás, com objetivo de atrair novas empresas para seu Polo Industrial”, consistente na “devolução total ou parcial” do ICMS, afirmando inexistir, neste Programa, “qualquer injeção de valores por parte do Estado de Goiás nas empresas beneficiárias”.

Informa que

[...] o Estado de Goiás permite que mensalmente tenha lugar um recolhimento meramente parcial do ICMS; se forem preenchidos todos os requisitos legais, o Estado de Goiás pode ser descontado em até 100%; caso os requisitos de lei não

*sejam preenchidos pela contribuinte beneficiária, então o saldo devedor deve ser recolhido, com os acréscimos dos juros não capitalizáveis de 0,2% ao mês.*

*A Lei Estadual nº 13.591/2000 prevê, ainda, em seu art. 20, VII, "a" e "b" que o valor equivalente ao desconto mensal obtido deverá ser utilizado na ampliação e/ou na modernização do parque industrial da empresa beneficiária [...].*

*Por conseguinte, levando-se em as normas acima expostas, resta evidente que as verbas oriundas do Programa PRODUZIR constituem subvenção para investimento, pois o gozo deste benefício e a sua manutenção estão condicionados à aplicação destes recursos - quais sejam, aqueles 73% do ICMS que a empresa*

*não tem que recolher mensalmente e que são escriturados em passivo — na expansão e modernização do parque industrial do estabelecimento beneficiário em até 15 anos . Para além disso, é imprescindível que os descontos do saldo devedor que ao final podem ser concedidos sejam utilizados para integralização do capital ou contabilização em conta de reserva para futuro aumento de capital, sendo certo que essas cifras não podem EM ABSOLUTO integrar os dividendos distribuídos aos sócios.*

*Menciona e transcreve trecho do "Parecer Normativo CST nº 112/1978", opinando que "restará demonstrado a seguir que o benefício fiscal concedido à Impugnante enquadra-se perfeitamente no conceito de Subvenção para Investimento estabelecido pelo referido Parecer Normativo".*

*Nesta linha, transcreve o "Contrato Firmado com o Estado de Goiás", afirmando que, por força de Cláusula Sexta, obrigou-se a utilizar [...] os valores que mensalmente deixa de recolher ao Estado de Goiás para a execução do projeto que foi apresentado ao Governo Estadual, sob pena de imediata suspensão do benefício (frise-se, o que nunca aconteceu no presente caso).*

*Nessa senda, nobilíssimos julgadores, é indiscutível que o benefício de que aqui se cuida não pode ser considerado como uma Subvenção para Custeio, conclusão a que chegou a r. autoridade fiscal exclusivamente por ter dado ênfase à inapropriada menção a "capital de giro" constante da Cláusula Primeira desse contrato [...].*

*[...]*

*Percebe-se claramente que a r. autoridade fiscal levou a efeito um inequívoco "recorte do discurso" inserto no Contrato em apreço, sendo certo que preferiu enternecer [sic] a expressão "capital de giro" em detrimento de uma análise sistemática e holística dessa avença entre a contribuinte e o poder público.*

*Deveras, apesar dessa alusão a capital de giro, é inequívoco que o Contrato como um todo denota que a Subvenção concedida à ora Impugnante é hialinamente para Investimentos, o que se apreende inafastavelmente a partir das demais cláusulas contratuais.*

*[...]*

*Ademais, para comprovar a ampliação constante do seu parque industrial, a Impugnante colaciona como Doc. 06: (i) Certidão de Construção (Processo nº 938/2011) que atesta cabalmente a obra de melhoria / ampliação das suas instalações entre os anos de 2007 e 2013; e (ii) fotos das obras.*

*Por fim, é preciso salientar que oportunamente - é dizer, antes do julgamento da Impugnação - serão acostados aos autos Relatórios da Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás que demonstram de forma inarredável que as ampliações previstas no Projeto previamente aprovado efetivamente tiveram lugar e foram fiscalizadas pelo Fisco Goiano, sendo certo que esses documentos apenas não serão juntados à presente defesa por impossibilidade de apresentação no momento - eis que a Secretaria de Fazenda não concede tais relatos de forma imediata -, de modo que plenamente aplicável a alínea "a" do §4º do art. 16 do Decreto n. 70.235/72.*

*À guisa de prova do "Cumprimento dos Requisitos Estabelecidos pela Legislação Estadual e pelo Contrato nº 6/2002 – PRODUZIR", afirma que as "condições para que a subvenção seja concedida e, por consequência, seja caracterizada como 'Subvenção para Investimento'" encontram-se nas "normas que regem o Programa Produzir", pois:*

*[...] para fruição do benefício fiscal o beneficiário tem de atender aos seguintes requisitos legais:*

*(i) Contabilizar o montante equivalente ao desconto obtido em conta de reserva para futuro aumento de capital ou incorporá-lo ao capital social; e*

*(ii) Em 15 anos, aplicar os recursos na expansão e modernização do parque industrial.*

*Com relação ao primeiro item, segue abaixo a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido dos Exercícios (31/12/2010 a 31/12/2012), Que comprova Que todos os valores relativos aos descontos foram integralizados ao capital ou mantidos em conta Reserva - não tendo jamais integrado os dividendos distribuídos aos sócios -, nos precisos termos da legislação de regência.*

*[...]*

*No que se refere ao segundo item, os documentos colacionados aos autos como Docs. 05 e 06 demonstram a destinação dos referidos valores na expansão do parque industrial. De qualquer modo, a Impugnante reitera o protesto pela posterior juntada de outros documentos capazes de comprovar a destinação dos valores à ampliação de sua unidade industrial.*

*Junta*

*[...] Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido dos Exercícios (31/12/2010 a 31/12/2012), que comprova que todos os valores relativos aos descontos foram integralizados ao capital ou mantidos em conta de Reserva – não*

tendo jamais integrado os dividendos distribuídos aos sócios -, nos precisos termos da legislação de regência.

[...] os documentos colacionados aos autos como Docs. 05 e 06 demonstram a destinação dos referidos valores na expansão do parque industrial. De qualquer modo, a Impugnante reitera o protesto pela posterior juntada de outros documentos capazes de comprovar a destinação dos valores à ampliação de sua unidade industrial.

Faz um histórico dos diplomas legais que entende atinentes ao caso.

#### MULTAS ISOLADAS

Opõe-se à cobrança de multas isoladas de IRPJ e CSLL, argumentando que, “com o encerramento de um determinado ano-calendário, um contribuinte pode ser devedor do IRPJ que deveria recolher em relação ao referido período de apuração, mas jamais poderia ser tido como devedor de algo que representa mera antecipação do tributo efetivamente devido”.

#### PIS/PASEP E COFINS

Considera que, [...] conforme fartamente demonstrado nos tópicos pretéritos, não restam dúvidas de que o benefício fiscal concedido à Impugnante por meio do Programa PRODUIR se trata de Subvenção para Investimento, razão pela qual não pode a fiscalização simplesmente ignorar o negócio jurídico realizado entre as partes e atribuir natureza diversa (remissão de dívida) aos valores recebidos pela Impugnante, sob pena de infração ao art. 110 do Código Tributário Nacional.

[...]

Em face do exposto, resta claro que a subvenção de investimento recebida pela Impugnante por meio do Programa PRODUIR não deve integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, pois a Lei nº 11.941/2009 previu expressamente que as subvenções para investimento poderiam transitar por conta de resultado (em conformidade com a legislação contábil), devendo seu valor ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos do art. 21.

Afirma inexistir

[...] previsão legal permissiva ao Fisco de, juntamente ao crédito que lhe é devido, onerar o sujeito passivo com juros incidentes sobre multas - a não ser a multa de mora -, que decorre exclusivamente da premissa de inexistência de pagamento (parcial ou total) da exação e da falta ou insuficiência do recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL.

#### JUROS SOBRE MULTA

Impugna, por fim, “a incidência de juros moratórios sobre as multas de ofício e isoladas aqui; controvertidas”.

A interessada apresenta excertos jurisprudenciais.

Inobstante a argumentação apresentada, a DRJ houve por bem considerar improcedente a impugnação e manteve a autuação fiscal.

Cientificada do acórdão de impugnação em 03/04/2018 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 1.524), a Recorrente apresentou em 27/04/2018 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 1.527) o recurso voluntário de fls. 1.528 a 1.572.

Por meio do apelo, a Recorrente reitera as razões apresentadas na peça impugnatória e acrescenta novos fundamentos vinculados à Lei Complementar nº 160/2017, publicada após a autuação fiscal e a apresentação da impugnação, que ocorreu em 05/2016.

Afirma que foi publicado, para regulamentar a referida Lei Complementar, o Convênio ICMS nº 190/2017, determinando que as unidades federativas deveriam dar publicidade a todos os atos normativos concessivos de benefícios fiscais concedidos até 2018.

Acrescenta que o estado de Goiás publicou o Decreto nº 9.193/2018, cujo anexo VII trata do programa PRODUZIR, fato que permite seu reconhecimento como incentivo fiscal.

Ademais, a Lei Complementar nº 160/2017 incluiu os parágrafos 4º e 5º no art. 30 da Lei nº 12.973/2014 tendo como resultante a consideração de que todos os benefícios fiscais relacionados ao ICMS serão considerados como subvenções para investimentos, sendo vedadas outras exigências que não as previstas no art. 30 da Lei.

Considera que não cumpriu o requisito de registrar os incentivos recebidos como reservas de lucros porque esta condição foi inserida na legislação posteriormente aos fatos tratados no presente processo. Ainda assim, afirma que seguiu a legislação então vigente.

Posteriormente, a Contribuinte manejou mandado de segurança cujo pedido liminar foi deferido para que o processo fosse distribuído e julgado nos termos da decisão judicial.

Em seguida, os autos foram sorteados, cabendo a mim sua relatoria.

É o relatório do essencial.

## VOTO

Conselheiro Maurício Novaes Ferreira, Relator.

### 1 – ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões que levam ao seu conhecimento.

### 2 – MÉRITO

Trata-se de exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS dos anos-calendário 2011 e 2012 decorrentes da constatação, pela autoridade fiscal, que a pessoa jurídica fiscalizada não havia considerado nos períodos as receitas decorrentes do que considerou subvenção para custeio.

A matéria devolvida ao Colegiado é bastante delimitada. Trata-se de aferir se os valores apurados pela autoridade fiscal ensejam, ou não, o tratamento conferido às subvenções para investimento previsto no art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

O tema, posteriormente, foi objeto de normatização pelo art. 30 da Lei nº 12.973/2014, depois alterada pelo disposto no art. 9º da Lei Complementar nº 160/2017.

Hoje os dispositivos do Decreto-Lei nº 1.598/1977 e da Lei nº 12.973/2014 encontram-se revogados.

Até o advento da Lei Complementar nº 160/2017, a questão da caracterização do incentivo fiscal como de custeio ou de investimento alicerçava-se, em grande parte dos casos, no previsto na Parecer Normativo COSIT nº 112/78. Tal ato, contudo, perdeu robustez com as alterações promovidas pela referida Lei Complementar, que resultaram na seguinte redação do art. 30 da Lei nº 12.973/2014, cujos parágrafos 4º e 5º foram incluídos pela LC:

#### Subvenções Para Investimento

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: (Vigência) (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

II - aumento do capital social. (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput , a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes. (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

§ 2º As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput , inclusive nas hipóteses de: (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185,

de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

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; (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

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, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios. (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do caput, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes. (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

§ 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. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017) (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017) (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

Portanto, a nova redação do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 determinou que os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS são considerados subvenção para investimento, sendo vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no art. 30. Ademais, a disposição aplica-se aos processos administrativos ou judiciais em curso.

A solução da controvérsia, portanto, depende de se delimitar quais as condições e requisitos previstos no art. 30 da Lei nº 12.973 para que os benefícios fiscais sejam tidos como subvenção para investimento. Impõe-se ainda a obediência ao previsto no art. 10 da Lei Complementar nº 160/2017:

Art. 10. O disposto nos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei no 12.973, de 13 de maio de 2014, aplica-se inclusive aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de ICMS instituídos em desacordo com o disposto na alínea 'g' do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar, desde que atendidas as respectivas exigências de registro e depósito, nos termos do art. 3º desta Lei Complementar.

A questão do depósito suscitada no artigo supra transcrito não foi objeto de questionamento pela autoridade fiscal posto ter sido veiculada por norma posterior ao encerramento do procedimento fiscal.

Sobre a matéria, a Recorrente apresenta o Decreto nº 9.193/2018 do estado de Goiás que atenderia ao comando legal.

Tal fato, contudo, foi objeto de análise pela CSRF quando da prolação do acórdão nº 9101-005.508, de 13/07/2021, que julgou outra acusação fiscal (de pessoa jurídica diversa) relacionada ao mesmo benefício fiscal que originou a autuação ora em julgamento. Naquela ocasião, o relator do feito registrou as seguintes conclusões quanto ao cumprimento do requisito de depósito do decreto:

A contribuinte juntou aos autos (fls. 3215/3216), “o Certificado de Registro e Depósito - SE/CONFAZ N° 3/2018, para fins que cumprimento da condição imposta pelo art. 9º, da Lei Complementar nº 160/2017, que exige o registro, publicação e depósito dos atos legais junto ao CONFAZ”.

Por solicitação da d. PGFN os autos foram remetidos à unidade de origem para que fossem que fosse examinado o certificado e verificado se contemplava todos os atos normativos de benefícios fiscais, acompanhado da correspondente documentação comprobatória, incluindo-se, nesse rol, o benefício discutido nos presentes autos

De acordo com a Informação Saort/DRF-Anápolis/GO N° 8/2020 (fls. 3305/3307) o certificado contempla os atos legais que dão suporte aos incentivos fiscais discutidos nos presentes autos.

Superada a questão do depósito, restam apenas dois requisitos para se aferir se o benefício fiscal recebido é ou não subvenção para investimento: (i) intenção do Estado de estimular a implantação ou a expansão de empreendimentos econômicos; (ii) registro em reserva de lucros.

O primeiro dos dois requisitos restantes foi objeto de análise pelo ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto em declaração de voto encartada no antes mencionado acórdão nº 9101-005.508.

Por descrever com precisão os dispositivos legais relacionados ao benefício em questão, bem como por analisar com a costumeira acurácia os fatos, peço vênia para transcrever os seguintes excertos da referida declaração de voto:

Posteriormente instituiu-se novo incentivo por meio de lei estadual (Lei nº 13.346/1998), permitindo-se a liquidação antecipada dos contratos de financiamento firmados, sendo que, nesse segundo contexto, é que se deu a autuação.

Ao que interessa ao deslinde do caso concreto, a Lei nº 15.046/2004 inseriu o § 1º no art. 1º da Lei nº 13.346/1998, permitindo, mas não impondo, a aplicação do montante equivalente ao desconto obtido na ampliação ou modernização do parque industrial do contribuinte beneficiário desse incentivo. Veja-se:

*Art. 1º [...]*

*§ 1º A pessoa jurídica titular de estabelecimento beneficiária de incentivo do Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás - FOMENTAR, **poderá aplicar o montante equivalente ao desconto obtido com a quitação antecipada do contrato de financiamento firmado com o mesmo Fundo, representado por seu agente financeiro, nos termos deste artigo, na ampliação e/ou modernização do seu parque industrial, dentro do prazo máximo de 20 (vinte) anos, a contar da data da realização do leilão respectivo.*** [negritei]

Entretanto, esse dispositivo não chegou a surtir efeitos, pois, se inicialmente previa vigor a partir de 01/01/2005, foi alterado pela Lei nº 15.124/2005, que, além de retroagir seus efeitos a 01/01/2005, deu nova redação ao § 1º do art. 1º da Lei nº 13.346/1998, agora, de maneira cogente, *exigindo* do contribuinte a aplicação, do montante equivalente ao desconto obtido, na ampliação ou modernização de seu parque industrial:

*Art. 1º [...]*

*§ 1º A pessoa jurídica titular de estabelecimento beneficiário do incentivo do Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás - FOMENTAR, **aplicará o montante equivalente ao desconto obtido com a quitação antecipada do contrato de financiamento firmado com o mesmo Fundo, representado por seu agente financeiro, nos termos deste artigo, na ampliação e/ou na modernização do seu parque industrial incentivado dentro do prazo máximo de 20 (vinte) anos, a contar da data da realização do leilão respectivo.*** [destaques inseridos]

Conforme se observa, sem sombra de dúvidas, a lei estadual, à época dos fatos geradores, possuía como *intuito* o “estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos”.

Se por um lado, concordo inteiramente com o ilustre Conselheiro Relator no sentido de que a autoproclamação do incentivo como subvenção para investimento introduzido pela Lei Estadual nº 15.046/2004 ao inserir o § 2º no art. 1º da Lei nº 13.346/1998 não tem o condão de surtir efeitos para fins de incidência de tributos federais, discordo, respeitosamente, de seu raciocínio em examinar circunstâncias de fato e a efetividade do investimento realizado pelo contribuinte, ou ainda os aspectos temporais da legislação estadual quanto a realização de novo investimento a partir de determinada data futura ou do início do benefício fiscal em questão, assim como os efeitos da sua incorporação ao capital social.

Isso porque, como não há dúvidas de que o benefício fiscal em questão diz respeito ao ICMS, incide o disposto nos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei 12.973/2014, inserido pela Lei Complementar nº 160/2017, *verbis*:

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: (Vigência)

I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou

II - aumento do capital social.

[...]

§ 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.** (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017) [destaquei]

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)

Ocorre que no *caput* do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 determina que as subvenções para investimento **concedidas** como estímulo à implantação ou

expansão de empreendimentos econômicos não serão determinadas na apuração do lucro real.

Ora, conforme se observa, com o evidente intuito de resolver a litigiosidade entre o Fisco Federal e os contribuintes, em especial no que diz respeito à aplicação de diversas exigências e requisitos contidos no Parecer Normativo CST nº 112/1998, o legislador acabou por determinar que se observe tão somente **o intuito do legislador estadual** quanto à concessão de benefício fiscal envolvendo o ICMS: se tiver como escopo o estímulo da implantação ou expansão do investimento (aliado a questões de caráter formal de registro e destinação desse incentivo, matérias não litigiosas no presente caso), não há que se falar em cômputo desses benefícios na apuração do lucro real.

Nesse sentido, a própria Receita Federal já se manifestou por meio da Solução de Consulta nº 145/2020, conforme se extrai de sua ementa:

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

A partir da Lei Complementar nº 160/2017 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 12.973/2014 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 12.973/2014, dentre os quais, a necessidade de que tenham sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.** [destaques inseridos]

Reforma a Solução de Consulta Cosit nº 11, de 4 de março de 2020.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.973/ 2014, art. 30; Lei Complementar nº 160/2017, arts. 9º e 10; Parecer Normativo Cosit nº 112/1978; IN RFB nº 1.700/2017, art. 198, § 7º.

É de se destacar que, nessa interpretação trazida pela Receita Federal, esclarecem-se e demonstram-se, inclusive, as alterações introduzidas na IN RFB nº 1700/2017 em razão da edição da Lei Complementar nº 160. Pede-se vênias para reproduzir-se partes dos fundamentos dessa importante Solução de Consulta. Confira-se:

21 Extrai-se da conclusão do PN CST nº 112, de 1978, em seu item “II”, as três características que devem estar presentes para que o incentivo possa ser considerado como subvenção para investimento: (i) intenção do subvencionador de destiná-las para investimento; (ii) a efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado e; (iii) o beneficiário da subvenção ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico.

22 Vale destacar que a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, que dispõe sobre a determinação e o pagamento do IRPJ e da CSLL, em sua publicação original incorporou em seu texto a compreensão acima manifestada, a qual, diga-se, vigora desde a década de 70:

Art. 198. 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, reconhecidas no resultado com observância das normas contábeis, não serão computadas na determinação do lucro real e do resultado ajustado, desde que sejam registradas na reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 1976, observado o disposto no seu art. 193, a qual somente poderá ser utilizada para:

I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais reservas de lucros, com exceção da reserva legal; ou

II - aumento do capital social.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I do caput a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 2º As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput, 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, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou  
III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do caput, esta

deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 4º No caso de período de apuração trimestral do IRPJ e da CSLL, o registro na reserva de incentivos fiscais deverá ser efetuado até 31 de dezembro do ano em curso.

§ 5º O valor que constituir exclusão na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, em decorrência do disposto no caput, será controlado na parte B, para ser adicionado quando descumpridas as condições previstas neste artigo.

§ 6º O disposto neste artigo não se aplica às subvenções concedidas por pessoas jurídicas de direito privado, que constituem receita da pessoa jurídica beneficiária.

*§ 7º Não poderá ser excluída da apuração do lucro real e do resultado ajustado a subvenção recebida do Poder Público, em função de benefício fiscal, quando os recursos puderem ser livremente movimentados pelo beneficiário, isto é, quando não houver obrigatoriedade de aplicação da totalidade dos recursos na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico, inexistindo sincronia e vinculação entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos. [destaques da própria Solução de Consulta]*

23 Esse é o entendimento consubstanciado nos atos aludidos, os quais se encontram em vigor, sendo, portanto, de observância obrigatória por toda administração tributária federal, não tendo sido mitigado até o advento da Lei Complementar (LC) nº 160, de 7 de agosto de 2017. Ocorre que essa Lei Complementar introduziu novo comando legal, que, ao modificar, em parte, o conteúdo do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, fez com que o PN CST nº 112, de 1978, tivesse seus efeitos mitigados em relação aos incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, de 1988, naquilo que incompatível com a inovação legislativa.

24 A LC nº 160, de 2017, foi editada para possibilitar a celebração de convênio entre os estados, com vistas à convalidação dos incentivos fiscais relativos ao ICMS concedidos à revelia do Confaz - intento alcançado com a publicação do Convênio ICMS 190, de 2017. Paralelamente ao seu objetivo principal, trouxe também em seu texto regramento específico quanto ao tratamento de subvenção para investimento de todo benefício fiscal concernente àquele imposto. Este último ponto foi introduzido no ordenamento por intermédio de seu art. 9º, o qual acrescentou os §§ 4º e 5º ao já mencionado art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014:

Art. 30. As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de Solução de Consulta n.º 145 Cosit Fls. 10 10 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. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017) [grifos da Solução de Consulta]

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)

25 A norma em questão insere novo comando legal ao dispositivo que confere o adequado tratamento tributário, no que tange ao IRPJ e a CSLL, às subvenções para investimento. A LC nº 160, de 2017, atribui a qualificação de subvenção para investimento aos incentivos e os benefícios fiscais ou econômico-fiscais atinentes ao ICMS e determina que, para receberem o tratamento tributário previsto no art. 30, não poderão ser exigidos requisitos ou condições que não estejam previstos neste artigo. Ou seja, devem esses incentivos e benefícios equiparados à subvenção para investimento para fins deste dispositivo, dentre outros requisitos, terem sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, bem como devem ser contabilmente registrados conforme determina o citado dispositivo.

26 Como consequência das novas disposições legais trazidas pela LC nº 160, de 2017, foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 1.881, de 03 de abril de 2019, que acrescentou o §8º ao art. 198 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, retro transcrito, nos seguintes termos:

Art. 198. ....

.....

§ 8º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS),

concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no **caput** e nos §§ 1º a 4º deste artigo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019) [grifos da Solução de Consulta]

27 Por força desta alteração implementada na IN RFB 1.700, de 2017, não se pode exigir que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais a que alude o § 4º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, devam observar o prescrito pelo § 7º do art. 198 daquela IN, ainda que as disposições ali contidas não representem requisitos, mas sim características inerentes ao próprio conceito de subvenção para investimento.

28 Destaque-se, entretanto, que nem o § 8º do art. 198 da IN 1700, de 2017, nem o §4º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, afastaram integralmente as exigências previstas em seus artigos, ou seja, as determinações ali dispostas continuam a ser exigíveis, inclusive para os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS.

29 Por conseguinte, ainda que qualificado pelo legislador como uma subvenção para investimento, os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS *só receberão o tratamento conferido pelo art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, **caso tenham sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos**, e obedeçam as demais prescrições previstas naquele artigo.*

Com efeito, a própria Receita Federal reconhece que, tratando-se de benefícios fiscais relativos ao ICMS, esses são considerados subvenção para investimentos e terão o tratamento conferido pelo art. 30 da Lei nº 12.973/2014 caso *tenham sido concedidos* como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos.

Por conseguinte, tratando-se de benefícios fiscais de ICMS concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos, particularidades do programa - e as condições e controle utilizados pelo ente estadual para aferir o cumprimento dos requisitos para fruição do benefício - , e desde que cumpridos os demais requisitos de caráter foram prescritos nesse próprio dispositivo, não alteraram a não incidência de tributos federais sobre os valores usufruídos pelo contribuinte no âmbito desse benefício fiscal estadual.

Ao se interpretar o novel tratamento quanto à incidência de tributos federais sobre as subvenções para investimento, é importante observar-se o cenário dos debates que redundaram na Lei Complementar nº 160 e os objetivos das alterações por ela introduzidas: o objetivo do legislador federal, de forma nítida e cristalina, foi o de encerrar os litígios envolvendo o tema. Qualquer interpretação que fuja desses anseios, por mais que possa parecer harmonizar-se com o sistema histórico de interpretação dada pelo Parecer Normativo CST 112/1978, há de ser sopesada diante das alterações introduzidas no art. 30 da Lei nº 12.973/2014.

E, no caso concreto, não há dúvidas de que o § 1º do art. 1º da Lei Estadual nº 13.346/1998, de maneira cogente, *exigiu* (“aplicará”) do contribuinte a aplicação, do montante equivalente ao desconto obtido, na ampliação ou modernização de seu parque industrial.

Entendo que tal circunstância é mais do que suficiente para dar a esse benefício fiscal o tratamento dado pelo art. 30 da Lei nº 12.973/2014, de modo a não permitir a incidência de IRPJ e de CSLL sobre os valores registrados pelo contribuinte.

É de se concluir, de acordo com o exposto, que a Lei nº 13.436 de 30/12/1998 do estado de Goiás foi concebida para estimular a implantação ou a expansão de empreendimentos econômicos, exigência contida no *caput* do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 para que o benefício fiscal seja considerado como subvenção para investimento. A redação do art. 1º, § 1º da norma estadual não comporta tergiversação:

Art. 1º Os contratos de financiamento com recursos do Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás FOMENTAR - poderão ser, mensalmente, objeto de oferta pública com vistas à sua liquidação antecipada, observando-se as disposições regulamentares e; ainda, as seguintes condições:

[...]

§ 1º A pessoa jurídica titular de estabelecimento beneficiário do incentivo do Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás - FOMENTAR, aplicará o montante equivalente ao desconto obtido com a quitação antecipada do contrato de financiamento firmado com o mesmo Fundo, representado por seu agente financeiro, nos termos deste artigo, na ampliação e/ou na modernização do seu parque industrial incentivado dentro do prazo máximo de 20 (vinte) anos, a contar da data da realização do leilão respectivo. **(Redação do parágrafo dada pela Lei Nº 15124 DE 25/02/2005).**

Pelo exposto, há de se reconhecer que o requisito ligado ao fundamento da concessão do benefício fiscal está devidamente atendido.

Resta analisar o último requisito para que se reconheça a procedência da exclusão da base de cálculo dos tributos e contribuições federais do valor correspondente ao benefício recebido. De acordo com o texto da Lei, o benefício deve ser registrado na contabilidade em conta de reserva de lucros:

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:

A Recorrente, contudo, admite que não registrou os benefícios auferidos em conta de reserva de lucros e que obedeceu a legislação vigente à época dos fatos (fl. 1.533):

Outrossim, o segundo e último requisito legal versa sobre o registro contábil em reserva de lucros, o qual foi introduzido na legislação em momento posterior aos recursos recebidos pela ora Recorrente, de modo que não restam dúvidas de que a empresa, ora Recorrente seguiu devidamente a legislação aplicável à época dos fatos para fins de contabilização.

Relembre-se, os fatos objeto do procedimento fiscal ocorreram em 2011 e 2012, anteriormente à vigência da Lei nº 12.973/2014.

Contudo, naqueles anos vigia o Decreto-Lei nº 1.598/1977, que estabelecia o seguinte regramento para os benefícios fiscais tidos como subvenção para investimentos (com destaques acrescidos):

Art 38 - Não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que o contribuinte com a forma de companhia receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de: (Vide)

I - ágio na emissão de ações por preço superior ao valor nominal, ou a parte do preço de emissão de ações sem valor nominal destinadas à formação de reservas de capital;

II - valor da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;

III - prêmio na emissão de debêntures; (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - lucro na venda de ações em tesouraria.

§ 1º - O prejuízo na venda de ações em tesouraria não será dedutível na determinação do lucro real.

§ 2º - **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:** (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência) (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado pela Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

a) **registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 19;** ou (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência) (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado pela Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

b) **feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.** (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência)

(Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado pela Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos).

Já os referidos §§ 3º e 4º do art. 19 ostentavam a seguinte redação, à época dos fatos:

Art. 19. Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do período-base, ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

[...]

§ 3º - O valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam as letras a , b , c e e do § 1º não poderá ser distribuído aos sócios e constituirá reserva de capital da pessoa jurídica, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou aumento do capital social. (Vigência) (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, de 1979) (Vigência)

§ 4º - Consideram-se distribuição do valor do imposto: (Vigência)

- a) a restituição de capital aos sócios, em caso de redução do capital social, até o montante do aumento com incorporação da reserva;
- b) a partilha do acervo líquido da sociedade dissolvida, até o valor do saldo da reserva de capital.

Bem verdade que a Lei nº 11.638/2007 revogou a alínea “d” do § 1º do art. 182 da Lei nº 6.404/1976. Este era o dispositivo que determinava a classificação como reservas de capital dos valores das subvenções para investimentos:

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

§ 1º Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:

- a) a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias;
- b) o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;
- c) o prêmio recebido na emissão de debêntures;
- d) as doações e as subvenções para investimento.

Revogado o dispositivo, portanto, impunha-se a contabilização dos benefícios fiscais em contas de resultado e sua posterior exclusão, no LALUR, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Contudo, não se pode olvidar que a mesma Lei nº 11.638/2007 disciplinou a criação de uma nova reserva denominada “reserva de incentivos fiscais”:

Art. 2º A Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 195-A:

“Reserva de Incentivos Fiscais

Art. 195-A. A assembléa geral poderá, por proposta dos órgãos de administração, destinar para a reserva de incentivos fiscais a parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, que poderá ser excluída da base de cálculo do dividendo obrigatório (inciso I do caput do art. 202 desta Lei)

É de se concluir, portanto, que para o gozo dos incentivos fiscais como subvenções para investimentos, com as consequentes benesses decorrentes da classificação, a pessoa jurídica deveria escriturá-los em conta própria (reserva de incentivos fiscais) e obedecer às restrições impostas pelos arts. 38, § 2º, combinado com o art. 19, §§ 3º e 4º do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

No caso dos autos, a autoridade fiscal concluiu que a Contribuinte escriturou os valores em conta de resultado:

Analisando as Escriturações Contábeis Digitais dos anos-calendário 2011 e 2012 constatamos que foram efetuados os seguintes lançamentos:

## AC 2011

### Razão

<b>Nome:</b>	<b>GENIX IND FARMACEUTICA LTDA</b>						
<b>CNPJ:</b>	<b>04.376.121/0001-93</b>						
<b>Conta:</b>	1.1.2.14.0008 - ICMS ANTEC INDL II-PRODUZIR						
<b>Saldo inicial:</b>					R\$ 910.794,69	D	
<b>Data</b>	<b>Cód.Conta</b>	<b>Conta</b>	<b>D/C</b>	<b>Valor</b>	<b>Saldo</b>	<b>D / C</b>	<b>Histórico</b>
06/10/2011	2.2.1.01.0003	ICMS INDUSTRIAL-II FINANCIADO	D	R\$ 6.482.527,79	R\$ 617.624,14	D	Liq.Sd.Dev.P/Subvenção Investimento
06/10/2011	4.2.3.02.0005	DOAÇÃO E SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO	C	R\$ 5.834.275,01	R\$ 617.624,14	D	Liq.Sd.Dev.P/Subvenção Investimento
06/10/2011	1.1.2.14.0008	ICMS ANTEC INDL II-PRODUZIR	C	R\$ 648.252,78	R\$ 617.624,14	D	Baixa ICMS Antecipado Ind. II

## AC 2012

### Razão

<b>Nome:</b>	<b>GENIX IND FARMACEUTICA LTDA</b>						
<b>CNPJ:</b>	<b>04.376.121/0001-93</b>						
<b>Conta:</b>	1.1.2.14.0008 - ICMS ANTEC INDL II-PRODUZIR						
<b>Saldo inicial:</b>					R\$ 717.851,24		
<b>Data</b>	<b>Cód.Conta</b>	<b>Conta</b>	<b>D/ C</b>	<b>Valor</b>	<b>Saldo</b>	<b>D / C</b>	<b>Histórico</b>
29/11/2012	2.2.1.01.0003	ICMS INDUSTRIAL-II FINANCIADO	D	R\$ 5.439.475,24	R\$ 538.964,21	D	Liq.Sd.Dev.P/Subvenção Investimento
29/11/2012	4.2.3.02.0005	DOAÇÃO E SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO	C	R\$ 4.895.527,72	R\$ 538.964,21	D	Liq.Sd.Dev.P/Subvenção Investimento
29/11/2012	1.1.2.14.0008	ICMS ANTEC INDL II-PRODUZIR	C	R\$ 543.947,52	R\$ 538.964,21	D	Baixa ICMS Antecipado Ind. II

Débito na conta de passivo 2.2.1.01.003 – ICMS INDUSTRIAL – II FINANCIADO (Passivo Não Circulante / Obrigações a Longo Prazo) e crédito nas contas de receita 4.2.3.02.005 DOAÇÃO E SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO (Conta de Resultado /Receitas Financeiras) e do ativo 1.1.2.14.0008 – ICMS ANTEC INSL II-PRODDUZIR (Ativo Circulante / Impostos a Recuperar).

Assim, os descontos sobre o saldo devedor do financiamento do PRODUZIR transitaram por contas de resultado, conforme lançamentos acima, mas foram

excluídos nos Livros de Apuração do Lucro Real a título de Exclusão – Sub. Investimento, conforme fls. 20 a 26.

A Recorrente não contesta a afirmação e informa que assim procedeu por atender aos comandos da legislação vigente à época dos fatos (fls. 1.544 e 1.545):

Tais condições são perfeitamente atendidas pelas normas que regem o Programa Produzir, pois para fruição do benefício fiscal o beneficiário tem de atender aos seguintes requisitos legais:

- (i) Contabilizar o montante equivalente ao desconto obtido em conta de reserva para futuro aumento de capital ou incorporá-lo ao capital social; e
- (ii) Em 15 anos, aplicar os recursos na expansão e modernização do parque industrial.

Com relação ao primeiro item, segue abaixo a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido dos Exercícios (31/12/2010 a 31/12/2012), que comprova que todos os valores relativos aos descontos foram integralizados ao capital ou mantidos em conta de Reserva – não tendo jamais integrado os dividendos distribuídos aos sócios - nos precisos termos da legislação de regência. Veja-se:

GENIX INDÚSTRIA FARMACEUTICA LTDA

CNPJ: 04.376.121/0001-93

**DEMONSTRAÇÕES DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO**

HISTÓRICO	CAPITAL REALIZADO	SUBVENÇÕES P/INVESTIMENTOS	LUCROS/PREJ ACUMULADOS	TOTAL P LÍQUIDO
				0,00
<b>Saldo 31/12/2010</b>	<b>29.300.000,00</b>	<b>5.865.731,35</b>	<b>1.452.252,66</b>	<b>36.617.984,01</b>
<b>AJUSTE EXERCÍCIOS ANTERIORES</b>	0,00	0,00	-14.220,33	-14.220,33
Efeitos de mudança de critérios contábeis				0,00
Retificação de erros exerc. anteriores			-14.220,33	-14.220,33
<b>AUMENTO DE CAPITAL</b>	5.700.000,00	-5.700.000,00	0,00	0,00
Com Lucros	0,00	0,00	0,00	0,00
Por Subvenção Realizada	5.700.000,00	-5.700.000,00		0,00
<b>LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO</b>			9.890.998,67	9.890.998,67
<b>DESTINAÇÃO DO LUCRO</b>				0,00
Constituição reserva de Incentivo fiscal		5.834.275,01	-5.834.275,01	0,00
Distribuição Lucro Exercício			-5.135.026,27	-5.135.026,27
<b>Saldo 31/12/2011</b>	<b>35.000.000,00</b>	<b>6.000.006,36</b>	<b>359.729,72</b>	<b>41.359.736,08</b>
<b>AJUSTE EXERCÍCIOS ANTERIORES</b>	0,00	0,00	-34.331,85	-34.331,85
Efeitos de mudança de critérios contábeis				0,00
Retificação de erros exerc. anteriores			-34.331,85	-34.331,85
<b>AUMENTO DE CAPITAL</b>	0,00	0,00	0,00	0,00
Com Lucros	0,00	0,00	0,00	0,00
Por Subvenção Realizada				0,00
<b>LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO</b>			6.354.711,63	6.354.711,63
<b>DESTINAÇÃO DO LUCRO</b>				0,00
Constituição reserva de Incentivo fiscal		4.895.527,72	-4.895.527,72	0,00
Distribuição Lucro Exercício			-1.293.114,00	-1.293.114,00
<b>Saldo 31/12/2012</b>	<b>35.000.000,00</b>	<b>10.895.534,08</b>	<b>491.467,98</b>	<b>46.387.002,06</b>

Importante observar que nos anos de 2011 e 2012, em observância às normas contábeis vigentes à época por força da Lei nº 11.638/2007, que introduziu o IFRS no Brasil, houve lançamentos contábeis em contas de resultado (este ponto será analisado no próximo tópico – IRPJ e CSLL).

Contudo, tal fato, carreado em estrita observância às normas contábeis, não é capaz, por si só, de tornar tributável os valores recebidos a título de desconto,

pois todos os montantes – que compuseram o resultado contábil como receitas não operacionais – foram ao final excluídos do Lucro Real e mantidos na conta Reserva de Incentivo Fiscal, conforme se vê acima.

Ainda que se considere que a demonstração das mutações do patrimônio líquido acima colacionada seja indício relevante do correto tratamento dado aos valores decorrentes dos benefícios fiscais gozados, não há como escapar à conclusão que trata-se exatamente disso, de mero indício.

Os presentes autos foram submetidos a julgamento da sessão do dia 14/08/2024, ocasião em que foi deferida vistas ao Conselheiro Presidente da Turma Julgadora.

Após a concessão das vistas, a Recorrente, por meio da petição de fls. 1.677, providenciou a juntada aos autos dos documentos de fls. 1.704 e 1.705, consistentes em lançamentos dos livros Diário dos anos 2011 e 2012.

De acordo com eles, nos anos-calendário 2011 e 2012 a Contribuinte registrou na conta 2.3.2.01.0001 (DOACOES E SUBVENCOES PARA INVESTIMENTOS) as subvenções auferidas pelo programa do Estado de Goiás, de modo que restou comprovado o requisito de regular registro das subvenções auferidas para que sejam tidas como subvenção para investimento.

Deste modo, cumpridos os requisitos expressos no art. 30 da Lei nº 12.973/2014, impõe-se o reconhecimento da subvenção de investimento e o consequente cancelamento da exigência fiscal.

### **3 – CONCLUSÕES**

Por todo o exposto e pelo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, por DAR-LHE PROVIMENTO, cancelando-se as exigências do IRPJ e reflexos.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Novaes Ferreira