



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.720449/2011-40
ACÓRDÃO	3301-014.926 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INAL NORDESTE LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DIREITO SUPERVENIENTE. NÃO OCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO TEMPORAL.

Sobrevindo legislação superveniente regulando a matéria de forma diferente, não haverá preclusão, devendo o julgador conhecer do recurso, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS. REQUISITOS.

Os incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS instituídos unilateralmente (sem convênio) até a data de início de produção de efeitos da Lei Complementar nº 160, de 2017, passaram a ser considerados subvenções para investimentos, desde que respeitados os requisitos previstos no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, e atendidas as exigências de registro e depósito previstas no art. 3º da mencionada Lei Complementar.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. A Conselheira Rachel Freixo Chaves votou pelas conclusões, entendendo ser necessária a confirmação da convalidação pelo Confaz.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Sergio Roberto Pereira Araujo (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Kendi Hiramuki, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Sergio Roberto Pereira Araujo.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos até aqui ocorridos, transcrevo a seguir trecho do relatório da DRJ:

Inicialmente, cumpre destacar que as folhas mencionadas neste Acórdão se referem às folhas digitais do e-processo.

2. Trata o presente processo de autos de infração, lavrados contra a contribuinte acima identificada, que pretendem a cobrança de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, relativos ao período de apuração de 01/01/2008 a 31/12/2008.

3. Após a análise efetuada durante o procedimento fiscal, a autoridade tributária apurou a ausência de tributação do benefício fiscal do ICMS concedido pelo Estado da Bahia, tendo concluído que houve insuficiência de recolhimento das contribuições no período auditado.

4. Na descrição dos fatos dos autos de infração (fls. 5 a 6 e 18 a 19), a autoridade fiscal descreve os procedimentos adotados no curso da fiscalização e os fatos que deram origem aos lançamentos efetuados, relatando que:

I. “As divergências encontradas referem-se à falta de oferecimento à tributação de receitas oriundas de descontos fiscais do ICMS relativos ao Programa de Incentivos Fiscais - Desenvolve, estabelecido pelo Governo do Estado da Bahia.

II. O benefício fiscal em tela constitui receita, uma vez que reduz o ICMS a recolher acarretando a baixa do passivo sem a concomitante diminuição do ativo.

III. Nos termos do Parecer Normativo CST nº 112 de 1979, as subvenções para custeio e para investimento são contabilizadas a crédito de receitas, operacionais e não operacionais, respectivamente. Deve-se observar, ainda, o regime de competência para o reconhecimento de tais receitas, ou seja, mensalmente à

medida que for sendo usufruído o incentivo mediante a dedução do ICMS a recolher.

IV. A legislação relativa à Cofins não faz qualquer distinção entre subvenção para custeio e subvenção para investimento. Aliás, nem sequer dispensa tratamento específico para as receitas compreendidas no conceito de subvenção, de sorte que tanto as subvenções para custeio quanto as subvenções para investimento foram trazidas para o campo de incidência daquelas exações.

V. As bases de cálculo do PIS e da Cofins são a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, nos termos da Lei nº 10637, de 2002, e da Lei nº 10833 de 2003.

VI. Nos dispositivos seguintes das respectivas leis citadas, constam, de forma taxativa, as exclusões permitidas da base de cálculo das contribuições, dentre as quais não se encontram as subvenções.

VII. O contribuinte é tributado pelo lucro real trimestral no ano de 2008 (optante pelo RTT, segundo a DIPJ 2009. mas sem efetuar ajustes no LALUR e na referida declaração), apurando dessa forma a Cofins e o PIS pelo regime não cumulativo.

VIII. Efetuamos a inclusão dos descontos obtidos do ICMS devido mensalmente, a título de incentivo fiscal DESENVOLVE, conforme Livro de apuração do ICMS, às demais receitas tributadas pelo PIS e Cofins (linha 02 das fichas 07 A e 17 A, dos DACON), para fins de lançamento dos respectivos tributos.

5. Por sua vez, a impugnante, irrisignada com a autuação, alega (fls. 77 a 102), em síntese, que:

Da Não-Characterização de Subvenção por Redução de Imposto Como Receita

a) "Já de início, sobressalta gritante o erro crasso de premissa em que incidiu o i.

Fiscal ao afirmar que o Parecer Normativo CST nº 112, de 1979, estabeleceria que "as subvenções para custeio e para investimento são contabilizadas a crédito de receitas, operacionais e não operacionais, respectivamente".

b) Como se vê, o ato fazendário, muito longe disto, se limita a defender que "as SUBVENÇÕES CORRENTES PARA CUSTEIO OU OPERAÇÃO integram o resultado operacional da pessoa jurídica; as SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO, o resultado não-operacional". Ora, integrar o resultado não presume a caracterização de uma receita.

c) No caso das subvenções, o entendimento estampado no próprio Parecer Normativo CST é de que as mesmas, quando afetam o resultado, o fazem porque o "auxílio obtido (...) com a isenção, evidenciado pelo não desembolso financeiro, integra o giro do negócio e dele dispõe o beneficiário como lhe aprouver. A rigor, sequer são SUBVENÇÕES as isenções desse tipo, representado efetivamente uma redução no custo do bem adquirido.

d) Portanto, se a subvenção representa uma mera redução de custo do contribuinte, não está compreendida no conceito de receita, não integrando, portanto, a base de incidência das contribuições sociais.

e) Dessa forma, há de se concluir que a subvenção aproveitada pela Impugnante, consubstanciada na redução do ICMS devido ao Estado da Bahia (ainda que representasse subvenção para custeio), não caracteriza receita sua, mas sim uma redução de custo, não podendo se admitir a sua submissão à incidência do PIS e da COFINS.

Da Não-Incidência do PIS e da Cofins sobre Subvenções para Investimento

f) Mesmo que se pudesse superar o argumento (e a jurisprudência do STJ) no sentido de que a subvenção por redução de imposto não pode, jamais, ser tachada de receita do contribuinte, ainda assim os presentes lançamentos não encontrariam respaldo legal.

g) Assim se afirma, pois, como se sabe (e como consta do próprio Parecer Normativo CST n s 112, de 1979, invocado pela fiscalização), somente as subvenções para custeio (assim entendidas aquelas que têm por único propósito aumentar o capital de giro do contribuinte) transitam pelas contas e afetam o resultado da pessoa jurídica, de forma que, somente elas, quando muito, poderiam ser consideradas receita para fins de incidência da COFINS.

Da Qualificação do Programa Desenvolve como Subvenção para Investimento

h) A Impugnante aderiu ao Programa de incentivo fiscal do Governo da Bahia (DESENVOLVE), tendo se aproveitado de descontos de ICMS ao longo do ano de 2008 - os quais foram revertidos para a expansão de sua planta industrial no Município de Camaçari que foram inicialmente escriturados na conta "Reservas de Capital - Subvenções para Investimento", no grupo Patrimônio Líquido.

i) A Impugnante assim procedeu em observância ao disposto no art. 443 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto nº 3.000/99).

j) Como se percebe, o dispositivo regulamentar é expresso ao reconhecer a possibilidade de o contribuinte registrar como reserva de capital as "subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos".

k) Nessa mesma linha era o posicionamento do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), de acordo com a Resolução CFC nº 1.026/05.

l) Nota-se, portanto, que também o FIECAFI reconhecia a possibilidade de o contribuinte levar as subvenções para investimentos a registro em conta contábil de reserva de capital.

m) Aliás, esse também o posicionamento que se extrai do Parecer Normativo CST 112/79.

n) Assim foi que, amparada na legislação de regência, e fiada em ato emanado da própria Administração Fazendária, a Impugnante registrou os descontos de ICMS que lhe foram concedidos pelo Programa DESENVOLVE, enquanto subvenções para investimento que são, em conta de reserva de capital, que, assim, não transitaram pelas contas de resultado e, conseqüentemente, não sofreram a incidência do PIS e da COFINS.

o) Mas, ainda no decorrer do ano de 2008, com o advento da Lei nº 11.638/08, que revogou expressamente a alínea "d" do §1º do art. 182 da Lei nº 6.404/76 - dispositivo que determinava a contabilização das doações e subvenções para investimentos em conta de reserva de capital -, a Impugnante reclassificou os valores anteriormente contabilizados na conta Reserva de Capital para a conta de Subvenção para Investimentos que, embora transite pelo resultado, não significa que os valores lá registrados serão tributados pelo PIS e pela COFINS,

p) Transferência de capital não configura renda ou receita e o registro em contas de resultado não tem o condão de transformá-la em tal!

q) Aliás, subvenções não se caracterizam, juridicamente, como receitas alcançadas pelas contribuições sociais em apreço. A ausência de plena disponibilidade sobre os recursos proporcionados pela subvenção, que transitam pelo patrimônio do contribuinte com o único fim de ser reinvestidos no múnus público, a descaracterizam enquanto receitas, sob o prisma jurídico-tributário.

r) Considerando que as subvenções para investimento não se ajustam ao conceito de receita não há que se falar em base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS, que têm o faturamento ou receita bruta como base imponible.

s) Até porque, também não há como se questionar o caráter de subvenção para investimento da benesse fiscal instituída pelo Estado da Bahia, à medida que representava uma "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" (Parecer Normativo CST nº 112, de 1979).

t) Atendia-se, assim, a exigência imposta pelo § 2º do art. 38 do Decreto-Lei 1.598/77.

u) Portanto, o procedimento contábil e tributário adotado pela Impugnante em relação às subvenções de ICMS aproveitadas no âmbito do Programa DESENVOLVE encontrava-se alinhado não só com a prescrição normativa aplicável, como também com as manifestações doutrinárias e jurisprudenciais sobre o tema

v) Afinal, o texto legal é claro ao estabelecer que a finalidade do Programa DESENVOLVE é "estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados", sendo certo que a "geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já

existentes" representam nada mais que os efeitos decorrentes da instalação, expansão, reativação ou modernização incentivada do parque industrial do contribuinte.

w) Conseqüentemente, se o Programa DESENVOLVE exige do beneficiário que promova a instalação, a expansão, a reativação ou modernização de seu complexo industrial - pois esta é a sua finalidade -, é porque lhe exige investimentos na aquisição de ativos que se mostrem capazes de atender os anseios do legislador x) Veja-se, por exemplo, que a Resolução nº 134/2005, do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, ratificada pela Resolução nº 120/2006, considerou habilitado aos benefícios do programa não o contribuinte em si, mas sim "o projeto de ampliação da INAL NORDESTE S/A, (...) localizado em Camaçari - Bahia, para fabricar produtos metalúrgicos (...)".

y) Ora, não foi à toa que o regulamento do Programa DESENVOLVE (Decreto nº 8.205/02) impôs como verdadeira condição para manutenção dos incentivos fiscais a comprovação de que o investimento projetado, e previamente submetido ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE (como pressuposto formal de habilitação no Programa), está sendo cumprido à risca.

z) Registre-se, ainda, que a fiscalização da integral realização do investimento projetado é função atribuída à Superintendência de Indústria e Mineração, da Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração do Estado da Bahia, que funciona como Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

aa) Por tudo isso é que se conclui que o Programa do Governo da Bahia obriga sim a vinculação dos valores subvencionados com a efetiva e específica aplicação destes valores na implantação ou expansão de empreendimento econômico, enquadrando-se, portanto, no conceito de subvenção para investimento.

6. Ao finalizar sua impugnação, a contribuinte requer "que seja reconhecido o não-enquadramento das subvenções de redução de imposto, em qualquer hipótese, como receita bruta (mas sim redução de custo), ou ainda seja reconhecido o caráter de subvenção para investimento dos descontos de ICMS que lhe foram conferidos pelo Estado da Bahia (Lei Estadual nº 7.980/01), os quais não se integraram à receita bruta auferida pelo contribuinte no exercício de 2008, julgando-se, por conseguinte, improcedentes os lançamentos de PIS e COFINS".

Em sessão de 14/11/2018, a DRJ julgou a impugnação improcedente, tendo adotado a seguinte ementa (Acórdão nº 15-45.463):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

RECEITA. CONCEITO.

O conceito de receita engloba qualquer aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade.

BENEFÍCIO FISCAL DO ICMS. SUBVENÇÕES.

Por não estar inserido no rol das exclusões previstas na legislação de regência, as subvenções, em regra, integram a base de cálculo da Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/1008 a 31/12/2008 RECEITA. CONCEITO.

O conceito de receita engloba qualquer aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade.

BENEFÍCIO FISCAL DO ICMS. SUBVENÇÕES.

Por não estar inserido no rol das exclusões previstas na legislação de regência, as subvenções, em regra, integram a base de cálculo do PIS.

Em 03/06/2019, a Recorrente apresentou o seu recurso voluntário, tendo trazido as razões complementares àquelas já trazidas em sua impugnação, o que fez com base em legislação superveniente (Lei Complementar nº 160/2017).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Bruno Minoru Takii**, Relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

De partida, tem-se que as alegações referentes à Lei Complementar nº 160/2017 devem ser conhecidas, pois se trata de direito superveniente, sendo admitidas, ainda, a juntada de documentação complementar referente à matéria, nos termos do art. 16, §4º, “b”, do Decreto nº 70.235/1972.

I.1.1. – Do conceito de subvenção para custeio e para investimento

Historicamente, a previsão legislativa tributária inaugural sobre as subvenções se deu por meio do art. 44, inc. IV, da Lei nº 4.506/1964, que estabeleceu que integrariam a receita bruta operacional as “subvenções correntes, para custeio ou operação”, não tendo oferecido, contudo, os limites conceituais para essa expressão, tampouco feito qualquer menção à existência de outro tipo de subvenção que não a de custeio.

Contudo, após a publicação do Decreto-lei nº 1.598/1977, ficou claro que a legislação tributária brasileira encampava a ideia de que, no mínimo, haveria dicotomia no que diz respeito às subvenções governamentais, isto porque, dentro de certas condições, o art. 38, §2º, previu a não tributação do IRPJ sobre as receitas vinculadas às subvenções para investimento, hipótese essa que só veio a ser revogada mais recentemente, com a entrada em vigor da Lei nº 14.789/2023.

No âmbito infralegal, a Receita Federal editou o Parecer Normativo CST nº 112/1978, onde, dentro de certos parâmetros trazidos em sua fundamentação, definiu as subvenções de custeio como sendo aquelas que integram o resultado operacional da pessoa jurídica. Por sua vez, as subvenções para investimento seriam aquelas que (a) integrariam o resultado não operacional, (b) estariam destinadas a investimentos, conforme intenção do subvencionador, (c) são aplicadas especificamente nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado e (c) o beneficiário da subvenção deve ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico.

Esse é o conceito clássico, tendo sido bem aceito pela doutrina e jurisprudência, e será utilizado nos tópicos seguintes deste voto quando se fizer menção às expressões “subvenção de custeio” e “subvenção de investimento”.

I.1.2. Da guerra fiscal do ICMS e da pacificação via Lei Complementar nº 160/2017

Durante relevante período da história da tributação no Brasil, parte dos Estados Federados se valeram de incentivos fiscais do ICMS sem a devida aprovação pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ para manter, expandir ou atrair empreendimentos privados aos seus territórios, buscando, com isso, compensar financeiramente ineficiências de ordens diversas, tais como logística, infraestrutura, qualificação de mão de obra e distância dos grandes centros consumidores.

Por outro lado, os Estados que se viam afetados passaram a adotar estratégias para a neutralização dos efeitos dessas medidas ilegais, o que faziam mediante a judicialização das contendas ou, muitas das vezes, por meio de autotutela, onde simplesmente determinavam a glosa parcial dos créditos de ICMS de operações interestaduais com contribuintes beneficiários de subvenções do ICMS não aprovadas no âmbito do CONFAZ.

Para se resolver esse conflito federativo sem, contudo, eliminar imediatamente um dos poucos recursos de redução de desigualdades regionais, o Congresso Nacional discutiu e aprovou a Lei Complementar nº 160/2017 que, dentre outros pontos, estabeleceu procedimento para a convalidação de benefícios do ICMS não aprovados no âmbito do CONFAZ, com alcance retroativo, mas desde que fossem cumpridos com os requisitos previstos nessa lei.

De acordo com os incisos I e II do art. 3º da LC nº 160/2017, as condições que deveriam ser cumpridas para a convalidação dos atos concessivos de benefícios seriam as seguintes:

- (a) Publicação, no diário oficial do Estado, relação com a identificação de todos os atos normativos relativos às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais abrangidos pelo art. 1º da LC;
- (b) Registro e depósito, na Secretaria Executiva do CONFAZ, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais.

Para além de pacificar a questão arrecadatória entre os Estados, a LC nº 160/2017 também deu tratamento especial às subvenções do ICMS no que diz respeito à tributação federal, estabelecendo que todos os incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais do ICMS convalidados seriam equiparados às subvenções para investimento, desde que atendidas aos requisitos e condições previstos no art. 30 da Lei nº 12.973/2014, sendo os efeitos dessa disposição extensíveis aos processos administrativos e judiciais ainda não transitados em julgado (art. 30, §5º, da Lei nº 12.973/2014):

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.

Portanto, relativamente aos benefícios do ICMS convalidados, a fruição dos benefícios legais relativos aos tributos federais independe da real natureza jurídica da subvenção, pois, por imposição da LC nº 160/2017, todos as subvenções que atendam às condições legais devem receber o tratamento fiscal de “subvenção para investimento”.

A título de esclarecimento e em continuidade à explicação preambular que o assunto demanda, o art. 30 prevê que as subvenções devem ser registradas em conta de reserva de incentivos fiscais – conta do patrimônio líquido, conforme previsto no art. 195-A da Lei das S/As –, sendo autorizada a sua utilização para absorção de prejuízos, mas proibida para imputação a lucros ou a dividendos, conforme é possível verificar a seguir:

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:

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 do 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.

Após entrada em vigor da Lei 14.789/2023, em 01/01/2024 -, tanto as subvenções de custeio quanto as de investimento passaram ser tributadas pelo IRPJ/CSSL/PIS/COFINS.

Feita a contextualização histórica da matéria, passo a apreciar a questão posta a julgamento.

I.1.3. Da subvenção do ICMS titularizada pela empresa e de seu processo de convalidação

De acordo com o ato concessivo do benefício fiscal do ICMS titularizado pela Recorrente (Resolução nº 134/2005), o Estado da Bahia concedeu à empresa os seguintes benefícios do ICMS por meio do programa intitulado “Desenvolve” (fl. 37):

- (a) Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações e nas aquisições na BA e em outras unidades da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação;
- (b) Dilação de prazo de 72 meses para pagamento de saldo devedor do ICMS, relativo a operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto de ampliação do estabelecimento da empresa, incidindo taxa de juros de 100% da TJLP;
- (c) Fixação da parcela mensal do saldo devedor do ICMS em R\$ 121.662,71, valor esse corrigido pela variação do IGP-M.

Observe-se que, apesar de ter sido concedido em razão do comprometimento da empresa à realização de investimentos em sua planta industrial, não há uma vinculação objetiva entre o valor despedido com o projeto e subvenção concedida, de forma que, embora não se possa negar que a subvenção tenha sido concedida para investimento, eventualmente, parte do valor subvencionado pode não possuir essa natureza, nos termos da definição clássica trazida pelo Parecer CST nº 112/1978.

Em sua impugnação, a Recorrente diz que registrou inicialmente as subvenções do ICMS em conta do patrimônio líquido intitulada “reserva de capital”, mas, posteriormente e em função do quanto disposto na Lei nº 11.638/2008, fez a migração do saldo para a conta de “subvenções para investimento”, também no patrimônio líquido de seu balanço patrimonial.

Em sua DIPJ (doc. 02 do recurso voluntário – fls. 235-289), é possível confirmar a alegação feita pela Recorrente, isto é, de que as subvenções do ICMS vinham sendo controladas em conta do patrimônio líquido, em consonância com o que dispõe o art. 30 da Lei nº 12.973/2014:

PATRIMÔNIO LÍQUIDO - RESERVAS

30.Reservas de Capital	5.456.004,06	0,00
31.Reservas de Reavaliação	14.497.074,28	0,00
32.Reservas de Lucros	0,00	0,00
33.Reservas de Lucros - Doações e Subvenções p/ Investimentos	0,00	5.456.004,06
34.Reservas de Lucros - Prêmio na Emissão de Debêntures	0,00	0,00
35.Reserva p/ Aumento de Cap. (Lei nº 9.249/1995, art. 9º)	0,00	0,00
36.Outras Reservas	0,00	0,00
37.TOTAL DAS RESERVAS	19.953.078,34	5.456.004,06

Depois, em seu recurso voluntário, alega a Recorrente que a subvenção do ICMS concedida pelo Estado da Bahia dentro do contexto do “Desenvolve” foi publicada no Diário Oficial do Estado e, posteriormente, registrada e depositada junto à Secretaria Executiva do CONFAZ, fato esse que é confirmado com a juntada desses documentos às fls. 294-331 (Diário Oficial) e à fl. 291 (“Certificado de Registro e Depósito” nº 41/2018, emitido pelo CONFAZ em 27/08/2018):

Diário Oficial

21.0	Lei	7.980/01 - Alterada pelas Leis nºs 8.534/02, 8.967/03 e 13.816/17.	Institui o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE		13/12/2001	01/01/2002	
21.1	Decreto	8.205/02 - Alterado pelos Decretos nºs 8.413/02, 8.435/03, 8.665/03, 8.868/04, 9.152/04, 9.188/04, 9.513/05, 9.651/05, 10.156/06, 10.174/06, 10.272/07, 10.333/07, 10.710/07, 10.988/08, 11.167/08, 11.193/08, 11.357/08, 11.411/09, 11.481/09, 11.635/09, 11.656/09.	Aprova o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE.		04/04/2002	04/04/2002	Regulamenta a Lei nº 7.980/01

Certificado nº 41/2018

CERTIFICADO DE REGISTRO E DEPÓSITO - SE/CONFAZ Nº 41/2018

O **Secretário Executivo do CONFAZ**, no uso de suas atribuições prevista no art. 5º, incisos I, II, e XIV do Regimento do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, aprovado pelo Convênio ICMS 133/97, de 02 de janeiro de 1998; bem como no inciso II do art. 3º da Portaria nº 525, de 7 de dezembro de 2017, que aprovou o regimento interno da Secretaria Executiva do CONFAZ, para os fins do disposto na Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, e nos termos do §3º da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/17, de 15 de dezembro de 2017, torna público e **CERTIFICA** o seguinte:

Que o **ESTADO DA BAHIA**, representado pelo seu Secretário de Fazenda Manoel Vitório da Silva Filho, efetuou o depósito nesta Secretaria Executiva do CONFAZ, nos termos do inciso II da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/17, da **PLANILHA COMPLEMENTAR DOS ATOS CONCESSIVOS NÃO VIGENTES EM 08 DE AGOSTO DE 2017**, cuja relação dos correspondentes atos normativos foi publicada no Diário Oficial do Estado no dia 17 de março de 2018, por meio do Decreto nº 18.270, de 16 de março de 2018, alterado pelo Decreto nº 18.288, de 27 de março de 2018, publicado no DOE no dia 28 de março de 2018 e registrada nesta SE/CONFAZ sob o **Certificado de Registro e Depósito - SE/CONFAZ nº 20/2018**.

O depósito foi efetuado no dia **20 de julho de 2018**, via internet, por correio eletrônico, acompanhado do Ofício GAB nº 136/2018, na forma da cláusula quarta do Convênio ICMS 190/17 e do Despacho nº 39/18, de 12 de março de 2018.

O Estado da Bahia declarou que a documentação incluída pela Secretaria Executiva do CONFAZ no processo específico no Sistema Eletrônico de Informações - SEI nº 12004.101294/2018-72, possui o mesmo teor da documentação depositada nesta Secretaria Executiva, via internet, por correio eletrônico, acompanhado do Ofício GAB nº 136/2018

O depósito efetuado foi registrado sob nº 41/2018.

Tendo-se aqui constatado que a Recorrente atende a todos os requisitos legais estabelecidos pela LC nº 160/2017, conclui-se que o auto de infração deve ser integralmente cancelado, valendo-se aqui citar relevante precedente da Câmara Superior, decidido no mesmo sentido para a mesma empresa recorrente, mas referente ao período de 01/2006 a 12/2007:

SUBVENÇÃO DO ICMS PARA INVESTIMENTO, CONTABILIZADA COMO RESERVA DE CAPITAL. NÃO INCIDÊNCIA, AINDA QUE NA APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA.

Para os fatos geradores ocorridos antes das alterações promovidas na Lei das S/A (nº 6.404/76) pela Lei nº 11.638/2007 (adotando a chamada “Nova Contabilidade”, convergente com os padrões internacionais, a partir de 1º de janeiro de 2008), as subvenções do ICMS concedidas pelo Estados, devidamente contabilizadas como reservas de capital - e sempre consideradas como para investimento (art. 9º da Lei Complementar nº 160/2017), não integram a base de cálculo da contribuição, mesmo que apurada no regime da não-cumulatividade.

(CARF. CSRF. PAF nº 13502.000459/2009-41. Acórdão nº 9303-007.735. Rel. Rodrigo da Costa Possas. Pub. 06/02/2019)

II – Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii