



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

**Processo n°** 13502.721207/2014-16  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-002.605 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2017  
**Matéria** LUCRO DA EXPLORAÇÃO  
**Recorrentes** NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: **2010**

LUCRO DA EXPLORAÇÃO. SUDENE. SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO.

O instituto do Lucro da Exploração contém método de cálculo destinado ao *isolamento* e à *extração* do resultado de uma determinada atividade do contribuinte, expressa e especificamente sujeita a um benefício fiscal objetivo, não alcançando todas as receitas e despesas da pessoa jurídica.

Mesmo dentro do cenário contábil inaugurado pela Lei nº 11.638/2007 e dos ajustes promovidos pela Lei nº 11.941/2009, os valores percebidos a título de subvenção de investimento não devem compor o cálculo do Lucro da Exploração que trata o art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Ainda que seja dada pela empresa *destinação diversa* aos valores percebidos por subvenção de investimento, a determinação legal de sua adição na apuração do lucro real não é capaz de alterar sua natureza jurídica, transmutando-se para subvenção de custeio ou outro componente da receita operacional.

LUCRO DA EXPLORAÇÃO. SUDENE. VENDA DE SUCATA.

Se o benefício objetivo redutor do IRPJ e Adicionais não Restituíveis abarca a fabricação de determinado material ou composto, a sucata feita dessa substância está igualmente abrangida na benesse, devendo a receita percebida pela sua venda compor o Lucro da Exploração.

LUCRO DA EXPLORAÇÃO. SUDENE. RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

Não havendo no lançamento de ofício a investigação ou o aprofundamento sobre a origem do tributo efetivamente recuperado pelo contribuinte, compondo a acusação fiscal apenas a discordância sobre a classificação

contábil de tal evento, não pode ser, ao longo do processo administrativo, questionado tal fato desconsiderado pela Fiscalização.

O ICMS é tributo que típica e notoriamente onera as operações mercantis das empresas, concorrendo diretamente para o cálculo do lucro operacional. A recuperação de tributos pagos e de despesas deduzidas visa à recomposição do efetivo resultado percebido, em face da redução anteriormente promovida.

O valor da recuperação do ICMS incidente sobre as operações objeto de benefício fiscal redutor do IRPJ e Adicionais não Restituíveis deve compor o Lucro da Operação.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: **2010**

PENALIDADES. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. MULTA DE OFÍCIO.

O conhecimento de alegações referentes a violação de princípios constitucionalmente prestigiados, como fundamento para o afastamento ou redução de multas, é vedado aos membros deste E. CARF, seja por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 ou da Súmula CARF nº 2.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: **2010**

FALTA DE DECLARAÇÃO DE RECEITAS ESCRITURADAS. IMPROCEDÊNCIA.

Na receita informada na DIPJ não se incluem o IPI e o ICMS Substituição Tributária. Comprovado que a receita efetivamente tributável declarada não foi inferior à receita escriturada, deve ser cancelada a exigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para exonerar o crédito tributário referente a inclusão das receitas com venda de sucatas e recuperação de créditos tributários no cálculo do Lucro da Exploração.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Processo nº 13502.721207/2014-16  
Acórdão n.º **1402-002.605**

**S1-C4T2**  
Fl. 274

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário (fls. 10147 a 10297) interpostos contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Recife/PE (fls. 10125 a 10134) que cancelou parcialmente as Autuações sofridas pelo Contribuinte (fls. 02 a 75), rejeitando parte dos termos da Impugnação apresentada (fls. 10097 a 10117).

O processo versa sobre exações de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2010, acompanhadas de multa de ofício, lançadas em face da empresa NORDESTE INDUSTRIA COMERCIO LTDA, que, nos termos dos Laudos Constitutivos nº 58/2008 e nº 59/2008 emitidos pela extinta SUDENE (fls. 10049 a 10055), possui benefício redutor de 75% do Imposto de Renda e Adicionais não Restituíveis, calculados sobre Lucro da Exploração, referentes à *fabricação de caixas d'água de polietileno e fibra de vidro com resina*, assim como à *fabricação de polietilenos*.

As acusações fiscais que sustentam as Autuações se resumem à constatação da superestimação do Lucro da Exploração e da suposta falta de declaração de receitas escrituradas (essa última, afastada pela DRJ integralmente).

Melhor esclarecendo, em relação à superestimação do Lucro da Exploração, esta operou-se através da não exclusão de seu cálculo, previsto art. 19 no Decreto-Lei nº 1.598/77, das receitas provenientes de subvenção de investimento, venda de sucata e recuperação de créditos tributários.

Por sua vez, a suposta ausência de declaração de receitas escrituradas foi depreendida do confronto da DIPJ do contribuinte com seus Livros e documentos contábeis, sendo extraída a diferença lançada por simples cálculo.

Intimado do lançamento de ofício, o Contribuinte ofertou Impugnação (fls. 10097 a 10117) alegando, em suma, que não houve a inclusão indevida de receitas no cálculo do Lucro da exploração, vez que todas aquelas entradas se caracterizariam como receitas operacionais (ou constitutivas do lucro operacional), não havendo previsão para sua exclusão daquele cálculo, não se enquadrando tais eventos como "*outras receitas*" mencionadas no art. 187, inciso IV, da Leis da S/A.

Em relação à falta de declaração de receitas escrituradas, esclarece e demonstra a Recorrente que a diferença encontrada pela Fiscalização refere-se a valores de IPI e ao ICMS Substituição Tributária, que devem ser excluídos da Receita declarada na DIPJ de 2011 (como a própria Receita Federal do Brasil instrui os contribuintes).

E quando do pedido, requer, no caso de manutenção das Autuações, a redução da multa de 75%, por ser a sua monta confiscatória.

Ato contínuo, o processo foi encaminhado à 3ª Turma de Julgamento da DRJ/REC, que julgou apenas parcialmente procedente o lançamento, excluindo a parcela do crédito referente à falta de declaração de receitas, entendendo ser totalmente procedente a alegação do Contribuinte nesse tópico. Confirma-se a ementa daquele julgado *a quo*:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ***

*Ano-calendário: 2010*

***FALTA DE DECLARAÇÃO DE RECEITAS ESCRITURADAS. IMPROCEDÊNCIA.***

*Na receita informada na DIPJ não se incluem o IPI e o ICMS Substituição. Comprovado que a receita declarada não foi inferior à receita escriturada, cancela-se a exigência a esse título.*

***LUCRO DA EXPLORAÇÃO. RECEITAS DE ATIVIDADES NÃO INCENTIVADAS.***

*Somente integrarão o lucro da exploração as receitas decorrentes da atividade incentivada do sujeito passivo, devendo ser excluídas as demais receitas não alcançadas por esse benefício.*

***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL***

*Ano-calendário: 2010*

***FALTA DE DECLARAÇÃO DE RECEITAS ESCRITURADAS. IMPROCEDÊNCIA.***

*Na receita informada na DIPJ não se incluem o IPI e o ICMS Substituição. Comprovado que a receita declarada não foi inferior à receita escriturada, cancela-se a exigência a esse título.*

*Impugnação Procedente em Parte*

---

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Diante de tal revés parcial, a ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 10147 a 10297), trazendo novas alegações e documentos ao contencioso. Neste arrazoado, individualmente trata de cada receita considerada pela Fiscalização como superestimação do Lucro da Exploração.

Em relação à subvenção de investimento, inovando, noticia que, não obstante tais valores recebidos tratem legitimamente de tal modalidade financiamento público, teria a Companhia direcionado-os para a composição de lucros distribuídos aos seus sócios como dividendos. Assim, entende que diante desse *desvio*, forçosamente tais valores devem compor o lucro operacional, senda esta a causa de sua não exclusão do Lucro da Operação. Além disso, reitera que, de qualquer forma, as subvenções de investimento não se enquadrariam no conceito de "*outras receitas*" a serem excluídas do cálculo especial.

No que tange à sucata vendida, alega ser esta residualmente oriunda da própria fabricação das caixas d'água de polietileno, o que atente à condição do benefício redutor do IRPJ, bem como seria o entendimento deste E. CARF que a venda de sucata proveniente da atividade industrial principal do contribuinte elemento compositor da receita bruta operacional.

Ainda, em relação aos créditos tributários recuperados, seriam estes referentes a tributos anteriormente incidentes em vendas relacionadas à sua atividade principal (ICMS), incentivada, e expressamente o art. 44, inciso III da Lei nº 4.506/64 classifica tal evento como receita bruta operacional.

Reitera no pedido a redução da multa de 75%, caso mantido o crédito exigido. Acosta aos autos nova documentação, trazendo a parte A do LALUR, Balancetes do período colhido e notas fiscais de venda de sucata.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella - Relator

O Recurso Voluntário é manifestamente tempestivo e sua matéria se enquadra na competência desse N. Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

O Recurso de Ofício foi expressamente interposto no v. Acórdão recorrido, atendendo aos requisitos da Portaria MF nº 63/2017.

## Recurso Voluntário

Não havendo matéria preliminar, passo ao mérito.

A Fiscalização fundamentou a suposta superestimação do Lucro da Exploração de maneira genérica, aplicando o mesmo entendimento a todos os valores questionados (subvenção de investimento, venda de sucata e recuperação de créditos de tributos), à luz das disposições do art. 19 do Decreto Lei nº 1.598/77 e do Decreto nº 64.214/69, afirmando que estes não são receitas da *atividade incentivada* e estariam claramente incluídos na classificação de *outras receitas*, devendo ser excluídos do cálculo para a obtenção da base do benefício.

Também invoca a interpretação literal prevista no art. 111 do CTN e traz precedentes do E. CARF sobre tema, que arrimam a sua conclusão.

O v. Acórdão endossa o mesmo posicionamento, valendo-se da mesma fundamentação jurídica geral para todos os valores questionados, acrescentando ao fundamento previsões do MAJUR do período, da IN nº 267/2002, do Parecer Normativo CST nº 13/1980 e a Solução de Consulta nº 26/2012 da 3ª Região Fiscal.

Ao seu turno, em sede de Recurso Voluntário, a ora Recorrente modifica e incrementa os termos de sua *defesa*, individualmente argumentando sobre a licitude da

manutenção de cada um dos valores no cálculo do Lucro da Exploração, trazendo novas informações, esclarecimentos e documentos.

Assim, para uma resolução mais clara da demanda, adota-se a mesma ordem argumentativa do Contribuinte.

Em relação à subvenção de investimento, no Recurso Voluntário é feita longa e vasta explanação sobre as características do programa estadual de incentivo (DESENVOLVE - Bahia) e demonstra, valendo-se de doutrina e jurisprudência administrativa, tratar-se legitimamente dessa modalidade - ao invés de subvenção de custeio ou operação.

Desde já frise-se que não foi questionado, seja no lançamento de ofício ou mesmo no v. Acórdão, a natureza da subvenção, sendo tratada sempre como de investimento, revelando ser tal fato incontroverso e, conseqüentemente, inócuas tais considerações e apontamentos.

Adentrando o mérito, a Recorrente chega até a afirmar que subvenções de investimento, de acordo com o MAJUR 2011, apesar de não se enquadrarem na classificação de *outras receitas* (aqui, mantendo a argumentação da Impugnação) utilizada pela legislação especial sobre Lucro da Exploração, deveriam ser *expurgadas* de tal cálculo (nesse ponto, contradiz-se e cambia a sua linha de defesa):

Face a este entendimento, aplicam-se para este benefício, as determinações apresentadas no artigo 443 do RIR/99, e assim sendo, os valores correspondentes a esta subvenção deverão ser expurgados das bases de cálculo do Lucro Real, coadunando as premissas disposta neste normativo.

Nesta mesma trilha, o montante do referido benefício deverá ser expurgado da apuração do Lucro da Exploração, conforme demonstrado no Manual de Instruções para o preenchimento da DIPJ – MAJUR/2011:

CÁLCULO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO	
12. Lucro Líquido antes do IRPJ	
13. Ajuste do Regime Tributário de Transição - RIT	
14. Lucro Líquido Após Ajuste do RIT	
15. Outras Despesas (Lei nº 6.404/1976, artº 187, IV)	
(...)	
<b>34. (-) Doações e Subvenções para Investimento</b>	
(...)	
38. (-) Outras Exclusões	
39. LUCRO DA EXPLORAÇÃO	

Então, a Recorrente traz nova informação, afirmando que a Sociedade autuada destinou os valores referentes ao DESENVOLVE à formação de lucros distribuídos

como dividendos aos sócios, *desvirtuando* a finalidade do instituto (não há prova cabal de tal fato, frise-se).

E, posto tal premissa, a Recorrente afirma, expressa e textualmente, que, uma vez destinados os valores à remuneração dos titulares da Companhia, *as rubricas referentes ao incentivo foram descaracterizadas do conceito de "investimento"*. E, uma vez desnaturadas, essas se revestiriam de receita operacional, assim, por força dos arts. 443 e 545 do RIR/99, passariam a compor o *lucro operacional* da empresa.

E por tal motivo, incluindo a força normativa de tais dispositivos, não as excluiu do cálculo do Lucro da Exploração.

Pois bem, o Lucro da Exploração pode ser definido como um método para o *isolamento* e a *extração* dos resultados de uma determinada atividade do contribuinte, especificamente sujeita à um benefício objetivo, não abrangendo todas as atividades da pessoa jurídica.

Sua composição e cálculo estão previstas no art. 19 do Decreto Lei nº 1.598/77, reproduzido abaixo com a sua redação vigente no ano-calendário de 2010:

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

*I - a parte das receitas financeiras que exceder das despesas financeiras, sendo que, no caso de operações prefixadas, considera-se receita ou despesa financeira a parcela que exceder, no mesmo período, à correção monetária dos valores aplicados;*

*II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias; e*

***III – outras receitas ou outras despesas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;*** (destacamos)

Como acima se destacou, a remissão feita aos termos *outras receitas ou outras despesas*, contida no art. 187 da Lei das S/A, é o fruto de maior controvérsia:

*Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:*

*I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;*

*II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;*

*III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;*

***IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;***

*V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;*

*VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;*

*VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social. (destacamos)*

No caso, o benefício de redução de IRPJ e Adicionais de 75% que goza o Contribuinte se refere a: *fabricação de caixas d'água de polietileno e fibra de vidro com resina*, assim como *fabricação de polietilenos* (fls. 10049 a 10055).

Analisando primeiramente a alegação da Recorrente de que as subvenções de investimento não compõem *as outras receitas* mencionadas no inciso III do art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598/77, cabe aqui uma breve digressão sobre a alteração de sua redação pela Lei nº 11.638/2007 e pela Lei nº 11.941/2009.

Primeiramente, a alínea "d" do art. 182<sup>1</sup> da Lei das S/A, que expressamente determinava o registro de subvenções para investimento na conta do Capital Social, como

---

<sup>1</sup> 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;

Reserva de Capital, foi revogado pela Lei nº 11.638/2007. Observe que a alteração foi puramente de norma contábil e não tributária.

E, posteriormente, dentro do contexto de transição e ajuste, que culminaram ulteriormente na implementação do IFRS no Brasil, a Lei nº 11.941/2009 (MP nº 449/2008) alterou tanto a redação do inciso IV da art. 187<sup>2</sup> da Lei das S/A como a do inciso III do art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598/77, substituindo os termos os resultados não operacionais por as outras receitas e as outras despesas.

Aqui cabe demonstrar que a alteração feita no dispositivo que trata do Lucro da Exploração ocorreu por mera decorrência e espelhamento à alteração contábil promovida na Lei das S/A, vez que o art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598/77 já repetia a redação do dispositivo alterado (passando, então, a fazer remissão e apontamento expresso a tal dispositivo, após a edição da Lei nº 11.941/2009).

Ainda nesse cenário transitório, diante da inserção do art. 195-A na Lei das S/A, pelo advento da Lei nº 11.638/2007<sup>3</sup> e também por força das disposições da Lei nº 11.941/2009, os valores referentes às subvenções de investimento passaram a transitar pelo resultado das empresas - não obstante o próprio art. 18<sup>4</sup> da Lei nº 11.941/2009 prever a sua

---

d) as doações e as subvenções para investimento.

c) (revogada); (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007) (Revogado pela Lei nº 11.638, de 2007)

d) (revogada). (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007) (Revogado pela Lei nº 11.638, de 2007)

<sup>2</sup> Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais; (Redação dada pela Lei nº 9.249, de 1995) - ALTERADO

IV - o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

<sup>3</sup> Art. 195-A. A assembléia 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). (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

<sup>4</sup> Art. 18. Para fins de aplicação do disposto nos arts. 15 a 17 desta Lei às subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e às doações, feitas pelo Poder Público, a que se refere o art. 38 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a pessoa jurídica deverá:

I – reconhecer o valor da doação ou subvenção em conta do resultado pelo regime de competência, inclusive com observância das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, no uso da

exclusão do LALUR e manutenção em conta de *Reserva de Lucros (Reserva de Incentivos Fiscais)*, caso não haja *destinação diversa* do numerário.

Frise-se que, antes de tais alterações, não estaríamos diante da presente celeuma, pois os valores referentes a tal subvenção deviam, expressamente, ser registrados na conta do Capital Social (patrimonial) e, conseqüentemente, não havia determinação de sua adição ao resultado.

Contudo, diante desse *novo* cenário, é certo que as mencionadas alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 (instituído o RTT) vieram para promover a neutralidade tributária diante das inovações contábeis, anteriormente inauguradas pela Lei nº 11.638/2007.

Confira-se trecho da exposição de motivos da MP nº 449/2008 (convertida na Lei nº 11.941/2009):

*8. A Lei nº 11.638, de 2007, foi publicada no Diário Oficial da União de 28 de dezembro de 2007, e entrou em vigor no dia 1º de janeiro de 2008, sem a adequação concomitante da legislação tributária. Esta breve vacatio legis e a alta complexidade dos novos métodos e critérios contábeis instituídos pelo referido diploma legal - muitos deles ainda não regulamentados - têm*

---

competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, no caso de companhias abertas e de outras que optem pela sua observância;

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

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

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

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

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

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

III – integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

*causado insegurança jurídica aos contribuintes. Assim, faz-se mister a adoção do RTT, conforme definido nos arts. 15 a 22 desta Medida Provisória, para neutralizar os efeitos tributários e remover a insegurança jurídica.*

*9. O processo de harmonização das normas contábeis nacionais com os padrões internacionais de contabilidade - objetivo maior da Lei nº 11.638, de 2007 - deve prolongar-se pelos próximos anos, razão pela qual, há necessidade de que o RTT não seja aplicável apenas no ano de 2008, mas também no ano de 2009, e, se necessário, nos anos subseqüentes, quando, então, ao se descortinar o novo padrão da contabilidade empresarial a ser adotado no País, possa-se regular definitivamente o modo e a intensidade de integração da legislação tributária com os novos métodos e critérios internacionais de contabilidade. Nesse contexto, o § 1º do art. 15 da proposição em tela prevê a aplicação do RTT até que seja editada lei regulando definitivamente os efeitos tributários das mudanças nos critérios contábeis, a qual pretende-se que seja neutra, ou seja, que não afete a carga tributária.*

E especificamente sobre as subvenções de investimento:

*11. O art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, isenta do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ as importâncias relativas a subvenções para investimento e doações recebidas do Poder Público, bem como o prêmio na emissão de debêntures, desde que tais valores sejam mantidos em reserva de capital. O Estado abre mão da tributação para capitalizar a empresa, razão pela qual tal valor deve ser mantido em reserva e não distribuído sob qualquer forma. Ocorre, porém, que o art. 195-A, inserido pela Lei nº 11.638, de 2007, na Lei nº 6.404, de 1976, criou um obstáculo ao gozo da isenção, ao determinar que tais valores transitem pelo resultado da empresa e que possam compor a base de cálculo dos dividendos obrigatórios. Assim, para que tais isenções sejam mantidas sem perder a finalidade para a qual foram criadas - a capitalização das empresas - são propostos os arts. 18 e 19 do Projeto, os quais excluem tais valores da base tributável do imposto de renda, desde que mantidos em reservas de lucros, ainda que tenham transitado pelo resultado da empresa.*

Como se vê, o trânsito destes valores pelo resultado das empresas é consequência exclusiva da modificações de classificações contábeis, tendo que ser *mecanicamente* neutralizado, por expressamente (como se verifica da exposição de motivos colacionada) ser a sua tributação indesejada e alheia à dinâmica do sistema jurídico tributário.

Assim, retornando aos aspectos concretos da demanda, para a Recorrente não estariam os valores da subvenção de investimento contidos no novo conceito de *outras receitas e as outras despesas*, não devendo ser excluídos do lucro líquido no cálculo do Lucro da Exploração.

Como mencionado, o art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598/77 expressamente remete ao mencionado dispositivo da Lei das S/A que trata da demonstração do resultado do exercício, o qual determina que lá conste *o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas*.

Observe que, nessa simples redação, as *outras receitas e despesas* estão em contraposição ao termo *lucro ou prejuízo operacional*, no sentido de não lhe compor (da mesma forma como na redação anterior da norma mencionava-se *as receitas e despesas não operacionais*).

Apesar de após a edição da Lei nº 11.638/2011, contabilmente, todas receitas passarem a ser consideradas *operacionais* em alinhamento do com os ditames internacionais, o art. 277 do RIR 99<sup>5</sup> defini o Lucro Operacional como *o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica*. Constata-se que, dentro de seu conceito jurídico, o lucro operacional é formado por elementos diretamente relacionados ao exercício das atividades empresariais, *mercantis* e *transacionais*, registradas e efetivadas como seu objeto.

Na sua composição *positiva* ficam de fora as eventuais receitas que não sejam vinculadas ao desempenho *mercantil* de sua atividade.

Desse modo, observando tal conceito legal tributário, mesmo transitando pelo resultado, sendo considerados pela contabilidade como *receita*, os recursos recebidos por companhia a título de subvenção de investimento, sem dúvidas, ficam à margem de tal classificação.

O próprio termo *subvenção*, que se aproxima e remete aos conceitos de *auxílio*, *subsídio* e *patrocínio*, denota sua origem externa e desvinculada das atividades empresariais, capitalistas, da sociedade. No caso, as subvenções de investimento nada mais são do que uma *transferência de capital* do Poder Público para o ente privado.

---

<sup>5</sup> Norma tributária originalmente veiculada pelo art. 11 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Posto isso, para fins tributários, mesmo dentro das novas regras contábeis, não podem as subvenções de investimento serem confundidas com qualquer elemento formador do lucro operacional.

Há de se lembrar que a *nova* legislação contábil e aquela de transição, de um ponto de vista objetivo, trocaram diretamente os termos *resultados não operacionais* do art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598/77 por *as outras despesas e as outras receitas* para fins de coerência e adaptação terminológica.

E, não obstante tal correspondência e tendo em vista que antes as subvenções de investimento não transitavam pelo resultado, em exercício hipotético, como se necessária e obrigatória fosse a sua classificação como *receita **previamente*** à nova classificação contábil, certamente tais valores se enquadrariam como *receita não-operacional*, por sua origem desvinculada dos objetos, principais e mesmo acessórios, das empresas.

Nesse sentido, confira-se a lição de Paulo Viceconti e Silvério das Neves<sup>6</sup> sobre esta alteração nas demonstrações financeiras, dentro do novo contexto contábil:

#### *12.3.2.3 Antigas receitas e despesas não operacionais*

*A partir da convergência para as Normas Internacionais de Contabilidade, todas as receitas e despesas da entidade são consideradas operacionais, de modo que esse item da demonstração de resultado antiga **agora está classificado como outras receitas e despesas operacionais** (destacamos).*

E, agora concretamente, dentro desse *novo* ambiente contábil, o próprio CPC 07 (aprovado em 03 de outubro de 2008) e seu diploma sucessor, CPC 07(R1) (aprovado em 05 de novembro de 2010) esclarecem, de modo claro, que as subvenções de investimento, na forma como tratadas pelo Contribuinte em sua contabilidade, são classificadas como *outras receitas ou despesas*:

*Apresentação da subvenção na demonstração do resultado*

*29. A subvenção é algumas vezes apresentada como crédito na demonstração do resultado, quer separadamente sob um título geral tal como "outras receitas", quer, alternativamente, como dedução da despesa relacionada. A subvenção, seja por*

<sup>6</sup> Contabilidade Básica. 17 Ed. rev. e atual. São Paulo : Saraiva, 2017. p. 397.

***acréscimo de rendimento proporcionado ao empreendimento, ou por meio de redução de tributos ou outras despesas, deve ser registrada na demonstração do resultado no grupo de contas de acordo com a sua natureza.*** (destacamos)

Ainda que não veicule norma tributária ou contábil, mas guardando considerável valor para a análise da conduta do Contribuinte autuado, o próprio *perguntas e respostas* da DIPJ 2011 (referente ao ano-calendário de 2010), classifica, já dentro no novo contexto contábil e de obrigatoriedade do RTT, as *receitas* referentes a subvenções de investimento como *receitas não operacionais*. Confira-se:

***002- De acordo com a legislação fiscal, todos os resultados não operacionais deverão ser computados na determinação do lucro real?***

*Não. A legislação do imposto de renda prevê que, em bora considerados contabilmente, não deverão ser computados, para efeito da apuração do lucro real, os seguintes resultados não operacionais (deverão ser adicionados ou excluídos do lucro líquido, conforme o caso, quando tiverem sido contabilizados em conta de resultado):*

*a) as contribuições de subscritores de valores mobiliários recebidas a título de 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; o valor da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição; o prêmio na emissão de debêntures; e o lucro ou prejuízo na venda de ações em tesouraria;*

***b) as subvenções para investimentos, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e doações do Poder Público;***

*c) o capital das apólices de seguros ou pecúlios em favor da pessoa jurídica, recebidos por morte de sócio; e*

*d) o acréscimo ou a diminuição do valor de patrimônio líquido de investimento, decorrente de ganho ou perda de capital por variação na percentagem de participação do contribuinte no capital social da coligada ou controlada.* (destacamos)

Posto isso, é certa a inclusão dos valores referentes a subvenção de investimento no conceito de *outras receitas e outras despesas* empregado pelo art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598/77, devendo ser excluídos do cálculo do Lucro da Exploração.

Em acréscimo, o benefício concedido pela SUDENE ao Contribuinte é objetivo (referente a atividades empresariais produtivas determinadas) e não subjetivo (referente à pessoa jurídica). Ao seu turno, as subvenções de investimento são entregues às pessoas jurídicas visando à implantação e/ou expansão do *empreendimento*, como um todo, fato este que, combinado com o art. 111 do CTN, já invocado nesta lide, chancela e reforça a necessidade de exclusão de tais valores do Lucro da Exploração.

Mesmo que especificamente tratando de valores referentes a aluguéis, mas versando sobre a mesma matéria em tela, alcançando a mesma conclusão interpretativa pelo fundamento imediatamente acima explanado, confirma-se o Acórdão nº 1201.000.995, de votação unânime da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta 1ª Seção, de relatoria do I. Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, publicado em 24/10/2010:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

ISENÇÃO OU REDUÇÃO. LUCRO DA EXPLORAÇÃO. RECEITA DE ALUGUÉIS. INADMISSIBILIDADE DO BENEFÍCIO.

Os benefícios fiscais de redução e isenção do imposto são calculados sobre o lucro da exploração decorrente exclusivamente da atividade que se deseja incrementar, e não sobre todo o lucro da exploração da empresa, excluindo-se as parcelas referentes às receitas derivadas de operações alheias às atividades expressamente contempladas pelo ato concessivo, inclusive no caso de aluguéis.

A simples leitura dos documentos revela, à evidência, **que todos eles** fazem menção expressa à **“atividade objeto da isenção”**, que, no caso da Recorrente, se refere a **“confeções em geral”**.

Mesmo nas hipóteses em que houve apenas a transferência do benefício, em decorrência de incorporação pela Recorrente, o laudo constitutivo expressamente menciona a **“atividade objeto da transferência do benefício”** e a indica como **“confeções em geral”**, o que se pode perceber, por exemplo, do documento de fls. 142.

E mais: o supracitado laudo constitutivo (n. 0031/2003), esclarece ainda que o setor prioritário considerado é o **“Industrial – artigos de vestuário”** e também determina o percentual de acréscimo sobre a capacidade instalada anterior (1265%), bem assim as quantidades objeto do incentivo. Tais informações se repetem em **todos os atos concessórios**, com a única diferença que em alguns deles a atividade objeto da isenção ou redução é ainda mais restrita, ante a indicação do objeto como **“confeção de vestuário de malha”** (vide documento de fls. 152).

Diversos atos concessórios indicam, ainda, como **“natureza do empreendimento”** a rubrica **“Industrial – Vestuário – Artigo 5º, inciso IV, Grupo 4 do Decreto n. 64.214/69”** (vide, entre outros, o documento de fls. 159).

A menção ao Decreto n. 64.214/69 é relevante, pois tal norma regulamenta os incentivos fiscais administrados pela Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE).

E o artigo 6º deste diploma legal não deixa dúvidas quanto à necessidade de se considerar a atividade exercida como condicionante dos benefícios fiscais:

*DECRETO n. 64.214 - DE 18 DE MARÇO DE 1969*

*Regulamenta dispositivos das Leis números 4.239, de 27 de junho de 1963, 4.869, de 10 de dezembro de 1965 e 5.508, de 11 de outubro de 1968, referentes aos incentivos fiscais e financeiros administrados pela Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE) e dá outras providências.*

*(...)*

*Art. 6º - Os favores de que tratam os artigos 1º, 2º e 3º deste Decreto, só abrangem o imposto de renda e adicionais não restituíveis incidentes sobre os rendimentos derivados da exploração de empreendimento especificamente reconhecido como beneficiado pela redução ou isenção, não alcançando os adicionais restituíveis.*

*Parágrafo único - Na hipótese de uma mesma pessoa jurídica ou firma individual manter atividades não consideradas como industriais ou agrícolas, a empresa interessada deverá fazer, em relação às atividades beneficiadas, registros contábeis específicos, para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados.  
(grifamos)*

O caso tem tela cuida, portanto, da chamada **isenção objetiva**, porque derivada da atividade de “confeções em geral” ou “confeção de vestuário de malha”, nos exatos termos em que foi concedida pelos diversos atos administrativos acostados aos autos, circunstância que não parece englobar as receitas de aluguéis, dada a necessária interpretação literal acerca do alcance e pertinência dos benefícios, conforme preconizado pelo artigo 111 do Código Tributário Nacional.

Agora, esgotando o tema, em relação ao fato de a Recorrente, supostamente, ter dado destinação diversa aos valores da subvenção, utilizando-os para a composição da distribuição de lucros aos sócios, temos que isso não tem o condão de alterar a sua natureza jurídica.

É certo que o art. 44 da Lei nº 4.506/64<sup>7</sup> determina que integrará a receita bruta operacional as *subvenções correntes, para custeio ou operação*, mas os institutos em questão não se confundem ou se transmutam finalisticamente.

As subvenções de custeio e operação, diferentemente da de investimento, mesmo quando oferecidas pelo Poder Público, têm na sua origem concessiva uma desvinculação de sua aplicação para o desenvolvimento e a implementação do negócio da pessoa jurídica, simplesmente financiando a operação existente da empresa.

Desse modo, a natureza jurídica da subvenção está condicionada e vinculada aos termos da sua concessão e aos objetivos almejados pelo Ente estatal, aperfeiçoando-se previamente à aplicação do recurso pela pessoa jurídica beneficiada.

Ainda que quando os recursos de uma subvenção de investimento têm destinação diversa seu valor deve ser ofertado à tributação pelo IRPJ e pela CSLL (assim como as subvenções de custeio), tal ocorrência fática e comando legal não são capazes de revesti-la de *subvenção de custeio* e nem de *receita operacional*.

Observe que essa norma que determina a oferta da subvenção de investimento *desvirtuada* à tributação está contida no inciso IV do art. 18 da Lei nº 11.941/2009 (que compõe o RTT), determinando simplesmente a sua adição *ao Livro de Apuração do Lucro Real para fins de apuração do lucro real*, não apontando a sua natureza jurídica e nem mencionando a sua classificação como de receita operacional - tratando-a como mera adição ao lucro líquido (que ocorre posteriormente à obtenção do resultado operacional).

Como consta da exposição de motivos antes colacionada e comentada, a determinação de exclusão ou adição dos valores de subvenção de investimento para o cálculo do Lucro Real é fruto de mero *ajuste* legal para promover a neutralidade das alterações das normas contábeis introduzidas inicialmente pela Lei nº 11.638/2007, não se prestando para

---

<sup>7</sup> Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

I - O produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - O resultado auferido nas operações de conta alheia;

III - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

constituir ou desconstituir conceitos tributários e alterar a natureza jurídica de eventos verificados.

Confirmando, o §7º do art. 177 da Lei nº 6.404/76, incluído pela Lei nº 11.638/2007 dispões que os lançamentos de ajuste efetuados exclusivamente para harmonização de normas contábeis, nos termos do §2º deste artigo, e as demonstrações e apurações com eles elaboradas não poderão ser base de incidência de impostos e contribuições nem de quaisquer outros efeitos tributários (destacamos).

Assim, diante disso, fica, mais uma vez, clara a necessidade de exclusão dos valores de subvenção de investimento recebidos pelo Contribuinte do cálculo do Lucro da Exploração, independentemente da sua destinação, devendo ser mantido o lançamento de ofício em relação à exação correspondente.

Superado tal ponto, no que tange aos valores provenientes de *venda de sucata*, nota-se que a Autoridade Fiscal não entrou no mérito da composição física ou da natureza dos artigos vendidos, tratando-os simplesmente como *sucata*, entendendo que tal atividade estaria fora do alcance do benefício concedido, por não estar incluído no objeto principal da Empresa.

Por outro lado, a Recorrente trouxe excertos de contas do Livro Razão e cópias de Notas Fiscais, cujos valores lá expressos demonstram tratar-se do preciso montante autuado em relação a tal receita<sup>8</sup>, então mantida no cálculo Lucro da Exploração (R\$ 27.937,50).

Ainda, tais documentos fiscais (fls. 10266 a 10268) indicam textualmente na descrição do produto *Sucata de Polietileno (Caixa D'Agua)*, além das demais informações da operação onerosa de saída, o que denota, também, não tratar-se de mero trânsito entre filiais do Contribuinte.

Desse modo, independente da alegação de que existe entendimento jurídico, inclusive neste E. CARF, que a venda de sucata compõe a receita operacional bruta das empresas quando tal subproduto é decorrente da atividade principal da empresa, tais elementos de prova já bastam para a solução da questão.

<sup>8</sup> Embora a Autoridade Fiscal não tenha discriminado individualmente os valores da subvenção de investimento, da venda de sucatas e da recuperação de créditos tributários, a partir do valor total da superestimação do Lucro da Exploração constante na Planilha de cálculo que instrui o TVF - fls. 70 - em confronto comparativo com os trechos do Livro Razão, das Notas Fiscais e dos Balancetes, pode se estabelecer com plena segurança os valores individualizados de Subvenção de Investimento: R\$ 18.740.735,22; Venda de Sucata: R\$ 27.937,50; Recuperação de Créditos de ICMS: R\$ 18.657,52.

Nesse sentido, consta dos autos às fls. 10055 um Laudo da SUDENE que concede um dos benefícios objetivos sobre o resultado da *fabricação de polietilenos*. Observe-se que a Autoridade Concedente do benefício decidiu abarcar na atividade contemplada a produção de um composto, resultando em grande abrangência da redução ofertada. Ressalte-se que não há qualquer irregularidade ou ilegalidade em tal opção do Concedente.

Não havendo contestação do Fisco sobre a natureza, composição e a origem da sucata, estando presente prova satisfatória e precisa de que tal valor colhido no lançamento de ofício advém da comercialização de material feito de polietileno (independentemente de ser *sucata* ou não), tal receita deve compor o cálculo do Lucro da Exploração, na forma como procedeu a Recorrente.

Posto isso, nesse ponto, as Autuações apresentam-se im procedentes, devendo ser cancelada tal porção da exação.

Ainda em relação ao julgamento do Recurso Voluntário, no que tange à recuperação de créditos tributários, a Fiscalização não procedeu a qualquer outra análise ou ponderação além de qualificar tal *ressarcimento* como *outras despesas*, não averiguando ou explicando sua origem.

Ao seu turno, a Recorrente afirma se tratar de recuperação de créditos de ICMS, como registrado em seu Livro Razão, oriundos da tributação sobre suas operações mercantis incluídas no benefício, sendo a classificação contábil-tributária de recuperação de tributos *receita operacional (bruta)*, arrimando suas alegações em normas federais e precedente do E. STJ.

É certo que, dedicando-se a Recorrente exclusivamente à comercialização de caixas d'água, tanques, tampas correspondentes, telhas e compostos de polietileno e fibra de vidro (*vide* Relação de Produtos Fabricados - fls. 715) no mercado regional, o ICMS é típico tributo incidente sobre a sua atividade operacional. Não há exemplo mais didático.

Ao encontro de tal assertiva, o já mencionado art. 44 da Lei nº 4.506/64, que dispõe sobre a constituição da receita bruta, arrola em seu inciso III *as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões*.

Além disso, sendo o ICMS um dispêndio diretamente incidente sobre a operação do contribuinte, especificamente reduzido da Receita Bruta para a obtenção do Lucro Líquido, quando efetivamente recuperado, a sua adição representa uma *recomposição* do resultado efetivamente percebido e não uma nova riqueza tributável, propriamente dita. Confira-se a lição de Hiromi Higuchi<sup>9</sup> sobre o tema:

*Na recuperação de tributo ou despesa paga, escriturados como dedutível, o valor recuperado deve compor o lucro real mas isso não significa que está pagando imposto sobre o valor recuperado porque está simplesmente anulando a despesa anterior.*

Posto isso, uma vez sendo elemento que compõe o cálculo do lucro líquido operacional, sua *posterior* adição deve também corroborar para obtenção desse mesmo resultado, como dispõe o dispositivo invocado (art. 44 da Lei nº 4.506/64 - correspondente ao inciso II do art. 392 do RIR/99).

Como no caso não houve qualquer aprofundamento da Fiscalização sobre a origem efetiva do crédito (no sentido de, eventualmente, ser referente a transações não beneficiadas), seu período ou às circunstâncias da sua recuperação, limitando-se a rotulá-la de *outras despesas*, alheias à *atividade operacional*, entende este Conselheiro não ser adequado exigir prova sobre tema e aspectos não questionados no lançamento de ofício, sob pena de inovação de acusação e instituição indevida de ônus.

Assim, uma vez ilidida a acusação jurídica das Autuações, havendo, além da argumentação da Recorrente, indícios e provas que apontam para a origem *operacional* dos tributos recuperados, não pode prevalecer tal exigência, devendo ser também cancelada.

Por fim, no que tange ao mero pedido de redução da multa de ofício sob a alegação de sua monta possuir *caráter confiscatório*, tal matéria é alheia à competência deste E. CARF, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72 e da Súmula CARF nº 2.

## **Recurso de Ofício**

Como relatado e mencionado, o v. Acórdão recorrido cancelou integralmente a acusação de *Falta de Declaração de Receitas Escrituradas*, observando que a Autoridade

<sup>9</sup> Imposto de Renda das Empresas. 41ª Ed. São Paulo : IR Publicações, 2016. p. 273.

Fiscal não considerou a exclusão dos valores de IPI e ICMS Substituição Tributária quando da análise dos registros fiscalizados, sendo o valor total lançado precisamente correspondente a tais tributos.

Uma vez já identificado o equívoco da Fiscalização pela Instância *a quo*, tratando-se de matéria eminentemente de cálculo, adoto tudo aquilo decidido pela DRJ, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, por concordância com seu teor, passando a reproduzi-lo na íntegra:

*Da Falta de Declaração de Receitas Escrituradas*

6. Segundo a fiscalização, a autuada escriturou, em seus balancetes mensais, receita anual de venda de produção própria no valor de R\$ 263.022.717,62, enquanto declarou na DIPJ o valor de R\$ 255.888.902,17. A diferença, no valor de R\$ 7.133.815,45, foi considerada receita não declarada.

7. Alega a impugnante que a divergência encontrada pela autoridade fiscal refere-se ao IPI e ao ICMS Substituição, haja vista que, conforme orienta o Major, a receita a ser informada na DIPJ deve estar deduzida dos valores correspondentes àqueles tributos.

8. De fato, assim consigna o Major/2011:

(...)

Linha 06A/03 - Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno

Indicar, nesta linha, o valor da receita auferida no mercado interno correspondente à venda de produtos de fabricação própria e as receitas auferidas na industrialização por encomenda ou por conta e ordem de terceiros.

Atenção:

A pessoa jurídica não deve incluir o valor correspondente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) cobrado destacadamente do comprador ou contratante, uma vez que o vendedor é mero depositário e este imposto não integra o preço de venda da mercadoria. Não incluir, também, o valor correspondente ao ICMS cobrado na condição de substituto.

(...)

9. Examinando-se os balancetes de fls. 175/714, constata-se a procedência das alegações da defesa. Com efeito, verifica-se que a fiscalização comparou a receita declarada em DIPJ com a escriturada na conta 4.1.1.01 – receita de venda de produção própria, sem levar em consideração os valores escriturados

*como dedução de vendas nas contas 4.2.1.01.00002 – IPI - e 4.2.1.01.00003 – ICMS Substituição.*

*10. Excluindo-se os valores referentes ao IPI e ao ICMS Substituição, consoante instrui o Majur, resta comprovado que a receita declarada em DIPJ corresponde exatamente à receita escriturada, conforme demonstrativo a seguir:*

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Escrit	61.725.206,91	58.261.209,98	69.505.915,65	73.530.394,08
(-) IPI	1.450.654,39	1.245.456,56	1.602.913,21	1.634.263,97
(-) ICMC Sub	215.986,31	226.108,00	362.027,72	396.405,29
=	60.058.566,21	56.789.636,42	67.540.974,72	71.499.724,82
DIPJ	60.058.566,21	56.789.636,42	67.540.974,72	71.499.724,82

*11. Improcedente, portanto, o lançamento a este título.*

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para exonerar o crédito tributário referente à manutenção das receitas com venda de sucatas e recuperação de créditos tributários no cálculo do Lucro da Exploração, e negar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella