



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14751.720307/2013-75
ACÓRDÃO	1202-002.392 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMPRESA PARAIBANA DE TURISMO S/A-PB-TUR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2010

IMUNIDADE RECÍPROCA. SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA.

Conforme entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal (Tema 1140), imunidade tributária recíproca estende-se às sociedades de economia mista que preencham os seguintes requisitos: (i) prestar serviço público essencial, (ii) não distribuir lucros e (iii) não atuar em ambiente concorrencial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros André Luís Ulrich Pinto(relator), José André Wanderley Dantas de Oliveira e Maurício Novaes Ferreira, que negam provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Liana Carine Fernandes de Queiroz.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Liana Carine Fernandes de Queiroz – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto(Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo administrativo de autos de infração lavrados para a constituição de crédito tributário de IRPJ e CSLL, relativo ao 1º trimestre de 2010, acrescidos de consectários legais, com base na constatação de resultados escriturados e não declarados.

Logo no início do Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Tributária observa que a ora Recorrente é sociedade anônima de economia mista, criada pelo Governo do Estado da Paraíba, que detém 99,4% do capital da entidade.

Em seguida, apresenta argumentos pelos quais entende não ser aplicável a imunidade tributária no caso em exame, fundamentando o seu entendimento no art. 173. § 2º, da Constituição Federal e art. 146 do RIR/99 vigente à época dos fatos.

Dessa forma, por considerar a Recorrente contribuinte de IRPJ e CSLL, prosseguiu com o procedimento de fiscalização, observando que as receitas auferidas pela Recorrente foram registradas nas contas “3.1.10.10.0010 – Estado da Paraíba”, no valor de R\$ 10.613.451,12 e “3.1.80.10.0060 – Aluguéis”, no valor de R\$ 52.517,49.

A Autoridade Fiscal relata que a Recorrente entendeu que as receitas contabilizadas na conta “3.1.10.10.0010 – Estado da Paraíba” seriam não tributáveis por corresponderem a subvenções, tendo efetuado a exclusão destas receitas no resultado apurado no LALUR, no qual também teriam sido excluídas as despesas e custos relativos a estas subvenções.

Em sua análise dos fatos, a Autoridade Fiscal discordou da interpretação dada pela ora Recorrente, sob o argumento de que a subvenção por ela recebida não decorreu de “*estimulo à implantação de empreendimento econômico, nem correspondeu à doações contabilizadas como reservas de capital, mas sim para custeio das suas atividades usuais*”.

Apoiada no Parecer Normativo CST nº 112, publicado em 11/01/1979, a Autoridade Fiscal entendeu que os valores repassados pelo Estado da Paraíba deveriam ser considerados como subvenção para custeio, por se tratarem de fonte de recursos com a finalidade de auxiliá-la nas suas operações, ou seja, na consecução de seus objetivos sociais.

Dessa forma, para fins de apuração de IRPJ e CSLL, considerou tributáveis as receitas oriundas de tais subvenções.

Apesar da fiscalização ter analisado todo o ano-calendário de 2010, o auto de infração foi lavrado apenas em relação ao 1º trimestre, uma vez que para os demais trimestres constou prejuízo fiscal como resultado antes das adições e exclusões, razão pela qual, a Autoridade Fiscal informou que não apuraria IRPJ devido.

Passa-se a transcrever o relatório da DRJ por bem resumir a acusação fiscal e as razões de defesa.

1. Da Autuação

Trata o presente processo dos Autos de Infrações (fls. 415 a 427), lavrados contra a Contribuinte acima identificada, para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 639.551,15 (seiscentos e trinta e nove mil, quinhentos e cinquenta e um reais e quinze centavos), estando assim distribuído:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ.....	R\$ 225.042,22;
Juros de Mora (calculados até 10/2013).....	R\$ 73.138,72;
Multa Proporcional (passível de redução).....	R\$ 168.781,67;
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.....	R\$ 83.175,20;
Juros de Mora (calculados até 10/2013).....	R\$ 27.031,94;
Multa Proporcional (passível de redução).....	R\$ 62.381,40.

De acordo com o **Auto de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica** (fls. 415 a 421) e o “Relatório Fiscal” (fls. 429 a 436), foi apurada a seguinte infração: “RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS”.

Abaixo, são citados os fatos e os elementos utilizados na constituição do lançamento tributário:

a) Introdução:

a.1) *"o contribuinte fiscalizado é uma sociedade anônima de economia mista, criada pelo Governo do Estado da Paraíba, com o objetivo de exercer atividades ligadas ao turismo no Estado da Paraíba, conforme estatuto e atas de posse constantes deste processo";*

a.2) *"conforme 'Demonstrativo de Composição do Quadro Acionário da PBTUR', constante do processo administrativo, o Estado da Paraíba mantém um capital aplicado no montante de R\$ 41.211.371,00, representando 99,94 % do Capital da entidade";*

a.3) *segundo o artigo 173-§2º da CF/88, o artigo 146 do RIR/99 e o artigo 4º da Lei nº 7.689/1988, "tem-se que a pessoa jurídica fiscalizada é contribuinte do IRPJ e da CSLL nas mesmas condições que as demais pessoas jurídicas".*

b) Regime de Apuração do IRPJ:

b.1) "o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento a título de IRPJ ou CSLL relativo ao ano-calendário 2010", tendo adotado a sistemática da apuração trimestral, conforme consta do LALUR.

b.2) "foram apresentadas as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativas a todos os meses de 2010, nas quais está informada a apuração pelo regime de Lucro Real Trimestral, sendo declarados apenas alguns pequenos valores devidos a título de PIS e COFINS, e nenhum valor devido título de IRPJ e CSLL";

b.3) "o contribuinte não apresentou a ECD - Escrituração Contábil Digital, mas apresentou livros diários e razão em papel para o ano-calendário 2010, nestes livros o resultado foi apurando anualmente";

b.4) contudo, "considerando que o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento a título de IRPJ para o ano-calendário 2010, não efetuando a opção normal pelo regime de tributação, mas declarou DCTF e DIPJ para o período indicando o regime de apuração do Lucro Real Trimestral, vamos considerar como regime de apuração o Lucro Real Trimestral".

c) Receitas:

c.1) "as receitas auferidas pelo contribuinte foram registradas na contabilidade nas contas 3.1.10.10.0010- Estado da Paraíba e 3.1.80.10.0060 - Aluguéis";

c.2) "as receitas contabilizadas na conta 3.1.10.10.0010 - Estado da Paraíba são resultado das transferências de valores efetuados pelo Estado da Paraíba, para a que a PBTUR execute atividades ligadas ao turismo. Verificamos um total de receitas auferido nº ano-calendário 2010 no montante de R\$ 10.613.451,12";

c.3) "as receitas contabilizadas na conta 3.1.80.10.0060 - Aluguéis são resultado do aluguel de bens de propriedade da PBTUR para terceiros, estas receitas atingiram o montante de R\$ 52.517,49 no ano-calendário 2010";

c.4) "para conseguir os recursos contabilizados na conta 3.1.10.10.0010, a PBTUR S/A solicita ao Secretário de Estado do Turismo e do Desenvolvimento Econômico o depósito destes valores em conta bancária. Consta deste processo os ofícios de solicitação de recursos nos quais estão indicados as naturezas das despesas a serem efetuadas com estes recursos";

c.5) "consta do processo, o balancete de verificação do mês de Dezembro/2010, no qual todos os lançamentos das contas de resultados estão acumulados, mostrando a classificação contábil das receitas lançadas na conta 3.1.10.10.0010 como receitas de subvenção, no grupo Receita Operacional Bruta, estas receitas representam mais de 99% das receitas auferidas pela PBTUR";

c.6) "as cópias dos livros contábeis do ano 2010, constantes do processo, também demonstram a apuração dos resultados na conta 4.1.30.80.0010 - Apuração do Resultado, evidenciando que as receitas citadas são tratadas como receitas operacionais contabilmente";

c.7) "são as receitas efetuadas pelo Estado da Paraíba que permitem que a PBTUR atue e cumpra seus objetivos, não havendo assunção de dívidas ou obrigações como exigência de aplicações destes recursos na implementação ou expansão de empreendimentos de natureza econômica, estas receitas correspondem a mais de 99% do seu total de receitas";

c.8) "a PBTUR entendeu que as receitas contabilizadas na conta "3.1.10.10.0010-Estado da Paraíba" seriam não tributáveis por corresponderem a subvenções, efetuando as exclusões destas receitas no resultado apurado no LALUR, também foram excluídas as despesas e custos relativos a estas subvenções. Tal tratamento, considerou o disposto no art. 443, do RIR/99";

c.9) "contudo, a subvenção recebida pela PBTUR não foi em razão de estímulo à implantação de empreendimento econômico, nem correspondem à doações contabilizadas como reservas de capital, mas sim para custeio das suas atividades usuais";

c.10) "conforme conclusões do Parecer Normativo nº 112, emitido pelo coordenador do sistema de tributação em 01/01/1979, as receitas que caracterizarem fonte de recursos com a finalidade de auxiliá-la nas suas operações, ou seja, na consecução de seus objetivos sociais são classificadas como "subvenção para custeio". Portanto tais valores são tributáveis para o IRPJ e CSLL, consta do processo este parecer";

c.11) "pelo relatado as transferências efetuadas pelo Estado da Paraíba são classificadas como 'subvenções para custeio', pela característica de fonte de recursos com a finalidade de auxiliá-la nas suas operações, ou seja, na consecução de seus objetivos sociais, integrando o resultado operacional da PBTUR".

d) Apuração do IRPJ e CSLL:

d.1) "em razão do relatado serão glosadas as exclusões das receitas de subvenções do LALUR assim como as adições dos custos e despesas correspondentes";

d.2) "serão consideradas como resultados o resultado contábil constante do LALUR em cada trimestre, antes das exclusões e adições efetuadas";

d.3) "conforme o LALUR, o resultado apurado no 1º trimestre/2010 apresentou o montante de R\$ 1.320.241,24 antes das exclusões contestadas, este será o Lucro Real antes das compensações considerado na apuração do IRPJ efetuada pela Receita Federal";

d.4) "serão utilizadas o saldo de Prejuízo Fiscal constante do LALUR, o que resulta na compensação no limite de 30% (R\$ 396.072,37), o que resulta num Lucro Real tributável no 1º trimestre/2010 no valor de R\$ 924.168,87";

d.5) "para o 2º, 3º e 4º trimestres/2010, no LALUR consta como resultado antes das exclusões e adições prejuízo fiscal, razão pelo qual não serão apurados IRPJ devido";

d.6) "aplicam-se à CSLL (Lei nº 7.689/1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor (Lei nº 8.981, de 1995, artigo 57)", inclusive no que se refere à apuração de base de cálculo negativa.

Em razão dos apontados fatos, também foi lavrado o Auto de Infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 422 a 427), este com base na "RESULTADOS NÃO DECLARADOS".

2. Da Impugnação

Ciente em 09/10/2013 (fl. 446), em 07/11/2013, através da apresentação de instrumento impugnatório (fls. 448 a 475), a Impugnante, através de seu representante legal, alegou, em síntese, que:

a) Nulidade dos Auto de Infração:

a.1) "analizando todos os dispositivos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 e confrontando-o com o Auto de Infração do IRPJ, podemos perceber que inexistente no mesmo, bem como em seu relatório, a disposição legal infringida pela Empresa Paraibana de Turismo S/A";

a.2) "em verdade, observamos que o Auditor apenas argumenta que houve infração a legislação pelo fato de não se ter recolhido tributo sobre o que denomina ser subvenções de custeio. Todavia, em momento algum foi apresentada a norma que dispõe sobre a obrigatoriedade de recolhimento de IRPJ ou CSLL sobre subvenções de custeio";

a.3) "diante disso, requer-se que seja declarada a nulidade do presente auto de infração por expressa violação aos ditames legais, especificamente ao inciso IV do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972".

b) Natureza Jurídica "Anômala" da PBTUR e Função Institucional:

b.1) "a Empresa Paraibana de Turismo S/A (PBTUR S/A), como bem posto no 'Relatório Autos de Infração IRPJ e CSLL', é uma sociedade de economia controlada e criada pelo Governo do Estado da Paraíba para desempenhar, especificamente, as funções da sua lei instituidora (Lei nº 3.779, de 27 de maio de 1975)", qual seja, o fomento ao turismo.

b.2) "a Empresa Paraibana de Turismo é totalmente vinculada a Secretaria de Turismo e Desenvolvimento Econômico do Estado da Paraíba, conforme se depreende do Decreto Estadual nº 26.186/2005";

b.3) segundo a "classificação constante na Lei Complementar nº 101/2000 (artigo 2º) (...) a PBTUR é uma empresa controlada e dependente, vez que recebe do ente controlador recursos financeiros para a consecução dos seus fins. Fins estes que se confundem literalmente com os fins almejados pelo Estado da Paraíba";

b.4) "dito isso, e observando o artigo 180 da Constituição Federal em conjunto com a Lei Instituidora, só podemos concluir o que a PBTUR TURISMO S/A desenvolve senão uma política pública constante, um serviço público obrigatório e de prestação exclusiva dos entes federados";

b.5) "inexiste qualquer exploração de atividade econômica por parte da PBTUR S/A, não há concorrência com empresas privadas, muito pelo contrário, a PBTUR fomenta o turismo para que o mercado se desenvolva na Paraíba. Através de feiras nacionais e internacionais, bem como por meio de programas institucionais, busca investimentos para o Estado e reproduz a nossa beleza e cultura para trazer o desenvolvimento";

b.6) "diante disso, o Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário 253472/SP, deixou claro que as sociedades de economia mista que caracterizem-se inequivocadamente como instrumentalidades estatais são consideradas sociedades de economia mista 'anômalas' e, por isso, fazem jus à imunidade recíproca disposta no §2º do artigo 150 da Constituição Federal".

c) Imunidade Tributária Recíproca – IRPJ:

c.1) "no ordenamento jurídico vigente a Constituição Federal de 1988 prevê o que se chama de imunidade tributária. Em resumo, tal instituto pode ser tido como obstáculo decorrente da Constituição à incidência de regra jurídica tributária";

c.2) "no caso, verifica-se forte infração à imunidade recíproca quando a União, mesmo confessando toda a vinculação e a dependência entre a PBTUR e o Estado da Paraíba, tributa os repasses realizados por este ente federativo para PBTUR perseguir os seus fins institucionais, os quais são fins do Estado em si";

c.3) "tendo em vista o princípio da isonomia, a Constituição não impediu a extensão dos efeitos da imunidade para as demais entidades de administração pública, lógico, desde que preenchidas algumas particularidades";

c.4) "não se pode aplicar ao caso da PBTUR TURISMO S/A o disposto no § 2º do art. 173 da CF, visto que tal norma tem como destinatário entidade estatal que explore atividade econômica regida pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário. No caso, com base nº entendimento do STF (RE 253472/SP), tem aplicação à PBTUR a hipótese inscrita no §2º, artigo 150 da Carta Magna";

c.5) "sob esta ótica, o enquadramento jurídico das sociedades de economia mistas, quanto a extensão da imunidade recíproca, é abarcado pelo nosso Supremo Tribunal Federal, basta que a sociedade de economia mista preste um serviço público obrigatório e exclusivo do ente federativo, não atuando como agente empresarial, para que seja reconhecida a sua imunidade constitucional";

c.6) "desse modo, não há como fugirmos da imunidade tributária recíproca que alcança a Empresa Paraibana de Turismo e, por isso, a base de cálculo que levou à apuração do IRPJ inexistente devendo o Auto de Infração ser considerado nulo ou, na

pior das hipóteses, o crédito relativo ao IRPJ ser excluído do presente processo administrativo tributário, vez que a tributação e a base de cálculo eleita afrontam o artigo 150, inciso VI, a, da Constituição Federal".

d) Inexistência de Base de Cálculo Para Incidência do IRPJ e CSLL:

d.1) "a PBTUR é uma empresa controlada e dependente, vez que recebe do ente controlador recursos financeiros para a consecução dos seus fins. Fins estes que se confundem literalmente com os fins almejados pelo Estado da Paraíba";

d.2) "conforme confessado pela auditoria, não existem resultados oriundos da atividade desenvolvida pela Empresa Paraibana de Turismo. O Estado da Paraíba repassa valores, através de transferências correntes, a fim de que a PBTUR, diga-se mais uma vez, fomente o turismo, o qual é o seu fim absoluto";

d.3) "não há produto de venda de bens e serviços realizados pela Empresa Paraibana de Turismo. E isso é tão claro que o que se está querendo tributar são as subvenções oriundas do Estado da Paraíba";

d.4) "não foi apontado qualquer resultado não operacional realizado pela Empresa Paraibana de Turismo, pelo contrário, como sempre afirmado pelo Auditor Tributário, 99% das receitas da PBTUR são oriundas de repasses realizados pelo Estado da Paraíba";

d.5) "a figura do repasse financeiro está devidamente associada à descentralização externa do orçamento público. E o repasse não poderia ser senão o gênero do qual subvenção é espécie. Os repasses são nada mais, nada menos, do que as transferências correntes";

d.6) "deste modo, não restam dúvidas que as subvenções são espécies de repasses e, por isso, não compõe o conceito de lucro líquido, sendo, portanto, impossível atribuir tais como base de cálculo para fins do IRPJ e CSLL".

Por fim, faz os seus pedidos nos seguintes termos:

a) "preliminarmente, que seja declarada a nulidade do presente Auto de Infração por expressa violação aos ditames legais, especificamente ao inciso IV do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72";

b) "no mérito: I - que seja reconhecida a imunidade tributária recíproca e, por isso, inexistente a base de cálculo que levou à apuração do IRPJ, devendo o Auto de Infração ser considerado nulo ou, na pior das hipóteses, o crédito relativo ao IRPJ ser excluído do presente processo administrativo tributário, vez que a tributação e a base de cálculo eleita afrontam o artigo 150, inciso VI, a, da CF; II - caso ultrapassado o pleito anterior, que seja julgado totalmente improcedente o presente lançamento pelo fato da importância eleita como base de cálculo não ter apoio legal para tanto".

Em primeira instância, a DRJ decidiu julgar a impugnação improcedente, rejeitando a preliminar de nulidade e afastando as razões de defesa relacionadas à imunidade recíproca e isenção das subvenções recebidas.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário alegando, em síntese, que a autuação deve ser afastada, com base nos seguintes argumentos:

- (i) deve ser aplicado ao caso concreto a imunidade recíproca;
- (ii) os repasses realizados pelo Estado da Paraíba para a Recorrente não podem ser considerados receitas tributáveis e devem receber o tratamento de subvenções, afirmando que a classificação entre subvenções para investimento e subvenções para custeio tornou-se irrelevante a partir do julgamento do ERESP nº n. 1.517.492/PR

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido. Passa-se a analisar as razões de defesa apresentadas pela Recorrente.

1 IMUNIDADE RECÍPROCA

Conforme relatado linhas acima, a Recorrente é sociedade anônima de economia mista, criada pelo Estado da Paraíba, com o objetivo de exercer atividades ligadas ao Turismo no Estado da Paraíba.

A Autoridade Fiscal entendeu que a Recorrente seria contribuinte de IRPJ e CSLL, com fundamento no art. 173, § 2º da Constituição Federal e art. 146, § 4º do RIR/99, vigente à época dos fatos. Para melhor compreensão dos fundamentos adotados pela Autoridade Fiscal, transcreve-se abaixo os dispositivos legais por ela citados.

Constituição Federal

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

(...)

§ 2º As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.

RIR/99

Art. 146. São contribuintes do imposto e terão seus lucros apurados de acordo com este Decreto

(...)

§ 4º As empresas públicas e as sociedades de economia mista, bem como suas subsidiárias, são contribuintes nas mesmas condições das demais pessoas jurídicas

A Recorrente, por sua vez, argumenta que exerce atividade de fomento ao turismo no Estado da Paraíba, em cumprimento ao teor do art. 180 da Constituição Federal, que estabelece que *“a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios promoverão e incentivarão o turismo como fator de desenvolvimento social e econômico”*.

Argumenta, ainda, que o Supremo Tribunal Federal e o Tribunal de Justiça do Estado da Paraíba já decidiram sobre a sua imunidade em ação declaratória. Como o propósito de demonstrar as suas alegações, a Recorrente apresenta os documentos de fls. 621 a 632.

Analisando os documentos apresentados pela ora Recorrente em sede de impugnação, verifica-se que se de decisões proferidas em ação proposta contra o Município de João Pessoa, razão pela qual, produzem efeitos, apenas, entre as partes, não podendo ser opostas contra a União.

As referidas decisões, de fato, reconhecem o direito da Recorrente à imunidade recíproca, mas cabe observar que:

- (i) O acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado da Paraíba está incompleto, não sendo possível identificar a sua fundamentação completa; e
- (ii) Os acórdãos proferidos pelo Supremo Tribunal Federal não analisaram a questão da imunidade por considerar que o recurso demandaria reexame de acervo probatório, o que encontra obstáculo na Súmula 279/STF.

Por essas razões, entendo que as decisões apresentadas pela Recorrente com o propósito de ver reconhecida a imunidade tributária, em nada acrescentam para o exame do recurso voluntário.

Quanto à possibilidade de reconhecimento de imunidade recíproca para sociedades de economia mista, merece destaque o entendimento manifestado pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o RE 1320054/SP, pelo regime de repercussão geral (Tema 1140), por meio do qual se firmou a seguinte tese:

As empresas públicas e as sociedades de economia mista delegatárias de serviços públicos essenciais, que não distribuam lucros a acionistas privados nem ofereçam risco ao equilíbrio concorrencial, são beneficiárias da imunidade tributária recíproca prevista no artigo 150, VI, a, da Constituição Federal, independentemente de cobrança de tarifa como contraprestação do serviço.

A tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal foi reafirmada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer SEI Nº 15935/2021/ME:

Conclusões à luz do que restou decidido no Tema nº 1.140 61.

Ante o exposto, é possível lançar as seguintes conclusões acerca da temática decidida no RE nº 1.320.054/SP:

- a) No aludido julgamento, o STF reiterou sua jurisprudência sedimentada no RE nº 253.472/SP e trouxe importantes esclarecimentos a respeito de algumas etapas do teste constitucional nele idealizado, a saber: distribuição de lucros aos acionistas e cobrança tarifária dos usuários;
- b) A imunidade tributária recíproca de que trata o art. 150, VI, “a”, CF estende-se às empresas públicas e às sociedades de economia mista que preencham os seguintes requisitos: (i) prestar serviço público, (ii) não distribuir lucros aos acionistas privados e (iii) não atuar em ambiente concorrencial;
- c) A positivação da exigência de ausência de ambiente concorrencial no corpo da tese realça a necessidade de se verificá-la cuidadosamente no caso concreto, sendo certo que, a partir do precedente examinado, não é possível extrair parâmetros objetivos e genéricos que possam se espalhar com vistas a atestá-la quando em jogo outros tipos de serviços públicos; e d) A cobrança tarifária isoladamente considerada é irrelevante para os fins de reconhecer ou negar a extensão da imunidade tributária às estatais e para qualificar a sua atividade como de natureza econômica a teor do art. 150, §3º, CF. Desse modo, recomenda-se aos Procuradores a não fazerem mais uso desse argumento em suas peças processuais, diante da insignificância a ele relegada pelo STF, para os fins pretendidos pela Fazenda Nacional.

Caberia à Recorrente a demonstração da presença dos requisitos ensejadores do reconhecimento de sua imunidade tributária, no entanto, tais requisitos não estão comprovados nestes autos.

Conforme a própria Recorrente argumenta em seu recurso voluntário, a sua instituição se deu com fundamento na Lei Estadual nº 3.779, de 27 de maio de 1975, que autorizou o Poder Executivo a criar uma sociedade de economia mista destinada a planejar, coordenar e executar a política estadual de turismo vinculada à Secretaria da Agricultura, Indústria e Comércio (SAIC).

Mais adiante, a Recorrente transcreve o art. 7º da referida Lei Estadual nº 3.779/1975, que assim dispõe sobre as atividades que devem ser exercidas pela Estatal.

Art. 7º. Os Estatutos da Paraíba Turismo S/A – PBTUR, serão aprovados pela Assembléia Geral e deles constará:

(...)Parágrafo único – Os Estatutos devem ser elaborados de modo a prover a PBTUR do necessário embasamento institucional para:

a) adquirir e explorar, diretamente ou por concessão, hotéis, motéis, restaurantes, “campings”, balneários e outros empreendimentos congêneres;

b) fomentar iniciativas, planos, programas e projetos, que objetivem o desenvolvimento do turismo;

c) organizar, promover e divulgar atividades turísticas;

d) fazer e manter atualizado o cadastro das empresas públicas e privadas que explorem atividades turísticas no Estado;

e) efetuar pesquisas de mercado e estudos de viabilidade, para implantação ou expansão de empreendimentos turísticos;

f) incentivar e promover programas de capacitação de recursos humanos para o desempenho das profissões indispensáveis as atividades turísticas, aproveitando, sempre que possível, a estrutura de órgãos mantidos para esse fim;

g) manter com as instituições federais, estaduais e municipais o intercâmbio necessário ao apoio e efetivação de providências que visem ao aperfeiçoamento e expansão do turismo, inclusive para tombamento, conservação, recuperação e exploração do patrimônio histórico e artístico do Estado da Paraíba; (Grifou-se)

Observe-se que a Recorrente pode explorar atividades que não se enquadram, necessariamente, no conceito de serviços públicos essenciais, sendo certo que a aquisição, administração e exploração de hotéis, motéis, restaurantes, “campings”, balneários e outros empreendimentos congêneres ocorre em regime concorrencial.

Ademais disso, não está comprovada a ausência de distribuição de lucros.

Por essas razões, entendo que o recurso voluntário não merece provimento nesta parte.

2 TRIBUTAÇÃO DAS SUBVENÇÕES

Por fim, a Recorrente argumenta que os repasses efetuados pelo Estado da Paraíba não podem ser considerados receitas tributáveis e que mereceriam receber o tratamento destinado às subvenções.

A Autoridade Fiscal, assim como a DRJ, entendeu que os valores recebidos pela Recorrente do Estado da Paraíba configuram subvenções para custeio. Neste sentido, veja-se excerto do voto integrante do acórdão recorrido.

2. Subvenções Recebidas e Imunidade Recíproca

De acordo com a Autoridade Fiscal, a Impugnante (PBTUR) é “uma sociedade anônima de economia mista, criada pelo Governo do Estado da Paraíba, com o objetivo de exercer atividades ligadas ao turismo no Estado da Paraíba”, o qual detém 99,94% do seu capital. Apesar de escriturar receitas denominadas “3.1.10.10.0010 – Estado da Paraíba (transferências de valores efetuados pelo Estado da Paraíba, para a que execute atividades ligadas ao turismo, no montante de R\$ 10.613.451,12)” e “3.1.80.10.0060 – Aluguéis (valores recebidos de terceiros, no montante de R\$ 52.517,49)”, e adotar a sistemática de apuração do lucro trimestral, não houve recolhimento de IRPJ ou CSLL relativos ao ano-calendário 2010.

Outrossim, da análise dos livros contábeis apresentados, a Fiscalização verificou que as receitas recebidas *“são tratadas como receitas operacionais contabilmente”*. Ou seja, *“são as receitas efetuadas pelo Estado da Paraíba que permitem que a PBTUR atue e cumpra seus objetivos, não havendo assunção de dívidas ou obrigações como exigência de aplicações destes recursos na implementação ou expansão de empreendimentos de natureza econômica”*.

Desta forma, as receitas recebidas não podem ser enquadradas como “subvenções para investimento”, mas sim como “subvenções para custeio”, estando, assim, sujeitas ao crivo tributário, por integrarem o resultado operacional da sociedade.

Em sua defesa, a Impugnante alegou que a PBTUR possui natureza jurídica anômala, foi criada para fomentar o turismo, ou seja, *“desenvolve senão uma política pública constante, um serviço público obrigatório e de prestação exclusiva dos entes federados”*, não havendo qualquer concorrência com empresas privadas no seu âmbito de atuação. Desta forma, entende estar abrangida pela imunidade recíproca (com fulcro no artigo 150-§2º da CF/88), não se lhe aplicando o artigo 173, §2º, do texto constitucional. Por fim, alega que os recursos recebidos a título de subvenções, seriam espécies de repasses, ou seja, transferências correntes entre os entes.

De início, verifica-se que a própria Impugnante afirma que os recursos recebidos foram transferidos no intuito de custear suas despesas de “fomento ao turismo” – como espécie de “transferências correntes” (definidas pelo artigo 12, §2º, da Lei nº 4.320/1964, como “dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado”) –, ou seja, seriam mesmo “subvenções para custeio” e não “subvenções para investimento”.

Tal conclusão se fortalece ao analisarmos o registro contábil dos citados valores, escriturados na conta nº “4.1.30.80.0010 – Apuração do Resultado”, ou seja, a Impugnante escriturou os valores recebidos do Estado da Paraíba em uma “conta de resultado” (subvenção para custeio), e não como uma “reserva de capital” (subvenção para investimento), tal como determina o artigo 443 do RIR/99.

A Recorrente não contesta o entendimento manifestado pelo acórdão acima. Ao contrário disso, argumentou que a discussão entre subvenções de investimento e subvenções de custeio seria inócua, com base em entendimento recente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Neste sentido, a Recorrente citou o acórdão proferido pelo STJ ao julgar os Embargos de Divergência em RE 1.517.492.

Em que pese o fato de que no referido julgamento, o STJ iniciou um debate sobre a competência da união de retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que um Estado-membro da Federação, no exercício de sua competência tributária, concedeu, duas observações devem ser feitas: (i) o referido acórdão não foi proferido sob o rito dos recursos repetitivos; e (ii) o caso analisado é diferente daquele que se apresenta nos autos do presente processo, uma vez que tratou de créditos presumidos de ICMS.

Ao julgar o REsp nº 1945110/RS, sob o rito de recursos repetitivos (Tema 1182), o STJ firmou as seguintes teses:

1. Impossível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), não se lhes aplicando o entendimento firmado no ERESP 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.
2. Para a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL não deve ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.
3. Considerando que a Lei Complementar 160/2017 incluiu os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei 12.973/2014 sem, entretanto, revogar o disposto no seu § 2º, a dispensa de comprovação prévia, pela empresa, de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico não obsta a Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício

fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico.

Conforme ao que se depreende das teses transcritas acima, novamente, o Superior Tribunal de Justiça tratou de um aspecto específico das subvenções, qual seja, benefícios fiscais de ICMS.

Por mais que o § 5º do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 tenha conferido efeitos retroativos ao § 4º do mesmo art. 30, a norma ali prevista que não trata de outra forma de subvenção senão incentivos relativos ao ICMS, veja-se:

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

(...)

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

Dessa forma, a tese defendida pela Recorrente não encontra amparo na legislação e o recurso voluntário não merece provimento.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Liana Carine Fernandes de Queiroz**, redatora designada:

Permissa venia ao e. Relator, apresento minha divergência ao voto lançado, para entender presentes, no caso, os requisitos autorizadores do reconhecimento da imunidade pretendida, fundamentada no art. 150, VI, “a”, § 2º, da Constituição Republicana de 1988, a par do decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE 1320054/SP, na sistemática da repercussão geral (Tema 1.140/STF), bem assim ao quanto firmado no Parecer SEI Nº 15935/2021/ME, expedido pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Em primeiro lugar, a mera possibilidade estatutária da exploração de atividades que *“não se enquadram, necessariamente, no conceito de serviços públicos essenciais, sendo certo que a aquisição, administração e exploração de hotéis, motéis, restaurantes, “campings”, balneários e outros empreendimentos congêneres ocorre em regime concorrencial”*, não é empecilho ao reconhecimento da imunidade pretendida.

Veja-se que tal conclusão está expressa nos itens do Parecer SEI Nº 15935/2021/ME, que foram, *contrario sensu*, destacados no próprio voto do Relator:

[...]

c) A positivação da exigência de ausência de ambiente concorrencial no corpo da tese realça a necessidade de se verificá-la cuidadosamente no caso concreto, sendo certo que, a partir do precedente examinado, **não é possível extrair parâmetros objetivos e genéricos que possam se espraiar com vistas a atestá-la quando em jogo outros tipos de serviços públicos**; e d) A cobrança tarifária isoladamente considerada é irrelevante para os fins de reconhecer ou negar a extensão da imunidade tributária às estatais e para qualificar a sua atividade como de natureza econômica a teor do art. 150, §3º, CF. Desse modo, **recomenda-se aos Procuradores a não fazerem mais uso desse argumento em suas peças processuais, diante da insignificância a ele relegada pelo STF, para os fins pretendidos pela Fazenda Nacional.**

Ademais, quanto à afirmação de que *“a recorrente não teria comprovado não distribuir lucros”*, entendo que os documentos de fls. 34-343 permitem conclusão diametralmente contrária.

Com efeito, denota-se que as atividades da pessoa jurídica quase sempre encerram em prejuízo fiscal, e que são custeadas, de forma absolutamente majoritária, por aportes de subvenções do Estado da Paraíba (subvenções que lhe garante, em alguns períodos de apuração, resultado positivo, a viabilizar, naturalmente, seu contínuo funcionamento). Consta, do próprio relatório fiscal, o reconhecimento de que as subvenções governamentais representam mais de 99% das receitas auferidas pela PB-TUR (fl. 433):

Consta do processo, o balancete de verificação do mês de Dezembro/2010, no qual todos os lançamentos das contas de resultados estão acumulados, mostrando a classificação contábil das receitas lançadas na conta 3.1.10.10.0010 como receitas de subvenção, no grupo Receita Operacional Bruta, estas receitas representam mais de 99% das receitas auferidas pela PBTUR.

Ademais, quanto à participação societária, é absolutamente ínfima a parcela de outros, pessoas privadas, sendo o grande majoritário o Estado da Paraíba, detentor de 99,94% das ações da PB-TUR, conforme quadro de fl. 120:

EMPRESA PARAIBANA DE TURISMO S/A	VALOR TOTAL (R\$)	CAPITAL TOTAL (%)
Governo do Estado da Paraíba	R\$ 41.211.371,00	99,94
SUPLAN	R\$ 12.175,00	0,03
SUDENE	R\$ 3.447,00	0,01
EMBRATUR/FUNGETUR	R\$ 10.127,00	0,02
IVAN BICHARA SOBREIRA		
JOAO SOARES JUNIOR		
DORIVAL TERCEIRO NETO		
MARCELO FIGUEREDO LOPES		
FERNANDO PAULO GARRILHO MILANEZ		
HERMÃO AUGUSTO ALMEIDA		
PEDRO FRANCISCANO DO AMARAL		
AMIR GAUDENCIO QUEIROZ		
ARCHIMEDES CAVALCANTI		
JADER SOARES PIMENTEL		
TOTAL DOS OUTROS	R\$777,00	
Total	R\$ 41.237.897,00	100,00

A composição acionária esta composta de 1996 até 2013, sem nenhuma alteração.
O Governo do Estado possui 41.211.371 ações no valor nominal de R\$ 1,00 (um real)

Desse modo, entendo assistir razão à empresa recorrente, fazendo jus à imunidade sobre a “propriedade, bens e serviços utilizados na satisfação dos objetivos institucionais imanentes do ente federado;”, disposta no art. 150, III, “a” e §2º, da CF/88, extensivo às sociedades de economia mista, quando preenchidos os requisitos bem esposados no Tema RG 1.140/STF; com efeito, trata-se, no caso, de sociedades de economia mista, que conta com considerável participação do Poder Público no controle acionário, que tem por objetivo precípuo o fomento ao turismo e a prestação dos serviços públicos relacionados; é incumbida, primordialmente, “do planejamento, da coordenação e da execução da política estadual de turismo”, devendo ser considerada, nesse particular, sociedade de economia mista prestadora de serviços públicos.

Ante o exposto, dirijo do relator para dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a imunidade tributária pretendida e, por conseguinte, improcedentes os autos de infração.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Liana Carine Fernandes de Queiroz