

Senhor Ministro Edson Fachin: Conforme já posto por Sua Excelência Ministro-Relator Marco Aurélio, o objeto desse Recurso Extraordinário equivale a compreender a extensão dos conceitos de faturamento e receita, previstos no artigo 195, inciso I, “b”, da Constituição Federal, a fim de definir a compatibilidade da inclusão dos créditos presumidos relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS – na base de cálculo da Cofins e da contribuição ao PIS com a Lei Maior.

Tendo em vista o exímio relatório do e. Ministro Marco Aurélio, adotarei como metodologia a exposição de um voto que contemple as razões excedentes que me fazem, em consonância ao voto do Ministro-Relator, entender ser incompatível com a Constituição Federal a inclusão, na base de cálculo da Cofins e da contribuição ao PIS, de créditos presumidos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS.

Para tanto, é imprescindível compreender o conceito de subvenções. Consoante o 18 da Lei nº 4.320/61, as subvenções econômicas equivalem a valores destinados “a cobertura dos déficits de manutenção das empresas públicas, de natureza autárquica ou não” que serão “expressamente incluídos nas despesas correntes do orçamento da União, do Estado, do Município ou do Distrito Federal”. Para além, o parágrafo único também considera subvenções econômicas:

a) as dotações destinadas a cobrir a diferença entre os preços de mercado e os preços de revenda, pelo Governo, de gêneros alimentícios ou outros materiais;

b) as dotações destinadas ao pagamento de bonificações a produtores de determinados gêneros ou materiais.

Logo, equivalem a repasses do Poder Público a empresas, públicas ou privadas, cujo intuito será pagar custos ou despesas operacionais ou auxiliar determinados projetos, visando-se sempre o interesse público.

Nesse contexto, o Decreto-lei nº 1.730/79, responsável por alterar o art. 38, §2º do Decreto-lei nº 1.598/77, revelou a amplitude das subvenções ao determinar que dizem respeito também a isenção ou redução de tributos para incentivo de desenvolvimento econômico. Assim, as classificou como subvenções para investimento, sendo essas necessariamente registradas como reserva de capital, não passíveis de distribuição entre sócios e não computáveis no lucro real da Pessoa Jurídica.

Ademais, o Parecer Normativo CTS nº 112/78 entendeu que “Juridicamente, a subvenção não tem o caráter nem de paga nem de compensação, é mera contribuição pecuniária destinada a auxílio ou em favor de uma pessoa, ou de uma instituição, para que se mantenha, ou para que execute os serviços ou obras pertinentes a seu objeto”. Em resumo, **subvenção, sob o ângulo tributário para fins de imposição do imposto de renda às pessoas jurídicas, é um auxílio que não importa em qualquer exigibilidade para o seu recebedor**” (grifo meu). Outrossim, determinou que enquanto as subvenções de custeio/operações integram o resultado operacional, as de investimentos dizem respeito ao resultado não operacional.

Diante do cenário normativo apresentado, a Autoridade Fiscal tinha como imprescindível o emprego das subvenções em projetos pré-aprovados pelo Poder concedente. Em dissonância a essa perspectiva, a Lei Complementar nº160/2017, ao alterar o art. 30 da Lei n. 12.973/2014 quanto ao IRPJ e CSLL, provocou mudanças no regime jurídico das ditas subvenções de investimento.

A fim de compreender melhor essas alterações, faz-se necessário ter em vista que a Constituição Federal prevê que a União poderá instituir diferentes espécies de contribuições, sendo que as consideradas sociais e destinadas ao financiamento da seguridade social, apresentam a materialidade prevista no art. 195 da CF. Por sua vez, O art. 154, I, CF, determina que apenas Leis Complementares poderão prever novas contribuições, não podendo ser cumulativas ou possuir fato gerador/base de cálculo próprios.

Com a criação do PIS – Programa de Integração Social - pela LC nº7/70, foi necessário implementar a sistemática da não cumulatividade, para que mais de uma contribuição social (PIS/CONFIS) não recaísse sobre a mesma base de cálculo (receita ou faturamento) e gerasse uma oneração excessiva. Por conseguinte, ponto determinante é compreender se o valor a que se pretende tributar equivale a receita.

Sobre esse tema, tenho como suficiente o exímio voto do e. Ministro-Relator, que desdobra os motivos pelos quais não se pode considerar que o ICMS diz respeito a receita.

Apenas ressalto, por fim, que a Lei nº12.937/14, em seus artigos 54 e 55, expressamente excluiu subvenções de investimento da base de cálculo do PIS/CONFINS não cumulativas, por não deterem natureza de receita. Dessa

forma, a Lei Complementar 160/17, ao introduzir os §4º e 5º no art. 30 da Lei nº12.937/14, caracteriza o ICMS enquanto subvenção de investimento o excluindo de forma definitiva da base de cálculo do PIS/CONFINS inclusive em processos judiciais não transitados em julgado.

Conforme destacam Lucas Bevilacqua e Vanessa Cecconello:

“Da leitura do § 4º do art. 30 da Lei n. 12.973/2014, introduzido pela LC n. 160/2017, tem-se que são classificados como subvenções de investimento os benefícios fiscais concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, independentemente de outras exigências e condições não previstas no dispositivo. Inarredavelmente está-se diante de uma equivalência entre os conceitos de subvenção de custeio e de subvenção de investimento, passando a considerar-se a totalidade dos incentivos como subvenção de investimento.

(...)

No âmbito do PIS e da COFINS, que têm regramento específico, a equiparação dos conceitos de subvenção de custeio e subvenção de investimento tem o efeito de conferir aos incentivos fiscais concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal tratamento fiscal em consonância com a essência dessa grandeza, isto é, de não inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS por não se constituírem em receitas, inclusive expressamente excluída pelas Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, a princípio, sem quaisquer outras condicionantes.”

Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário e o desprovejo, para declarar ser incompatível com a Constituição Federal, a inclusão, na base de cálculo da Confins e da contribuição ao PIS, de créditos presumidos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS.

É como voto.