



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

EXCELENTÍSSIMO SENHOR MINISTRO PRESIDENTE DO EGRÉGIO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

DISTRIBUIÇÃO POR PREVENÇÃO AO MINISTRO NUNES MARQUES (ADI 7551)

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA (CNI), entidade sindical de grau superior, CNPJ 33.665.126/0001-34, com sede no SBN, Quadra 1, Bloco C, Ed. Roberto Simonsen, Brasília/DF, CEP 70.040-903, representada por seus advogados (**documentos de representação**), vem, respeitosamente, perante Vossa Excelência, com fundamento nos arts. 102 (inciso I, alínea “a”, e § 1º) e 103 (inciso IX) da Constituição, e nas Leis 9.868/99 e 9.882/99, propor a presente

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE CUMULADA COM ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL COM PEDIDO DE MEDIDA CAUTELAR

tendo por objeto a declaração da inconstitucionalidade dos arts. 1º a 12, 15, 16 e 21 da Lei 14.789/23, que instituíram novo tratamento para a tributação das subvenções concedidas pela União, Estados, DF e Municípios, bem como a declaração de inconstitucionalidade, sem redução de texto, mediante interpretação conforme a Constituição, dos arts. 43, caput, incisos I e II, e § 1º, do Código Tributário Nacional; 44 da Lei 4.506/64; 6º, caput e § 1º, do Decreto-Lei 1.598/77; 51 da Lei 7.450/85; 2º da Lei 7.689/88; 37, § 1º, e 57 da Lei 8.981/95; 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.637/02 e 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.833/03, conforme razões que passa a expor.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

EGRÉGIO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

I - SÍNTESE DA AÇÃO

1. Esta ação questiona a constitucionalidade do novo tratamento para a tributação das subvenções concedidas pela União, Estados, DF e Municípios.
2. A sistemática anterior previa a exclusão do valor das subvenções da apuração do lucro real das empresas e da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins. Já as novas regras impõem a tributação plena dessas subvenções por IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, além de conceder um crédito fiscal compensatório parcial relativo a subvenções para investimento, limitado à alíquota correspondente ao IRPJ (25%).
3. A nova sistemática viola o pacto federativo, pois abocanha parte de incentivos e benefícios fiscais concedidos por Entes Subnacionais em favor de particulares no contexto de programas públicos de estímulo ao setor produtivo, que vêm acompanhado de expectativas econômicas e sociais a eles inerentes. O esvaziamento, a partir do uso da competência tributária da União, de políticas públicas de incentivo fiscal dos demais Entes Federativos viola frontalmente o pacto federativo.
4. Em adição, esta ação também enfoca o desrespeito ao conceito constitucional de receita e aos conceitos de renda e lucro inerentes à tributação das subvenções sob a nova sistemática aqui atacada. Isto porque, como será desenvolvido adiante, as subvenções não correspondem a *“ingresso financeiro que se integra ao patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições”*, *“o registro contábil de diminuição do passivo, ainda que anotado como ingresso, não o transforma em receita”*, e tampouco as subvenções se configuram *“valores de livre disponibilidade do seu beneficiário”*.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

II - CONTEXTUALIZAÇÃO LEGAL

5. Questiona-se a constitucionalidade do novo tratamento para a tributação das subvenções concedidas pela União, Estados, DF e Municípios.

6. Subvenções,¹ para efeitos da discussão aqui desenvolvida, são benefícios fiscais concedidos pelos entes tributantes na forma de créditos presumidos, redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros, podendo ser classificadas como subvenções para custeio (para as quais não é exigida contrapartida) ou subvenções para investimento (que estão associadas à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos).

7. A Lei 14.789/23 instituiu o novo tratamento tributário das subvenções concedidas pelos Entes Federativos, com efeito a partir de 1º/1/2024, passando de exclusão do valor das subvenções da apuração do lucro real das empresas e da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins, para a tributação plena dessas subvenções por IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, além de conceder um crédito fiscal compensatório parcial relativo a subvenções para investimento, limitado à alíquota correspondente ao IRPJ (25%).

8. Historicamente, o instituto da subvenção possui assento no direito financeiro, enquanto forma de despesa pública consistente em transferência periódica de recurso estatal, sem qualquer contraprestação específica e direta, que pode ser dirigido a entes públicos ou privados, podendo ser definida como “*auxílio financeiro, previsto no orçamento público, para ajudar entidades públicas ou particulares a desenvolver atividades assistenciais, culturais ou empresariais*”².

¹ “O conceito de subvenção, em âmbito tributário, corresponde às transferências de patrimônio e capital recebidas pela pessoa jurídica cuja origem, em regra, encontra-se no Poder Público. Tais transferências recebem essa denominação uma vez que assim são designadas pela contabilidade e pelo orçamento dos entes públicos, e também devido à utilização da expressão, com o sentido de transferência de renda, pelo direito privado.” (SCHOUERI, Luís Eduardo; BARBOSA, Mateus Calicchio. Subvenções para Investimento e Parceria Público-privada. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], n. 27, p. 480–493, 2012. p. 483. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1686>. Acesso 22 fev. 2024)

² OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 2ª tir. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 371.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

9. A Lei 4.320/64, recepcionada com *status* de lei complementar pela Constituição de 1988, confere tratamento normativo à matéria em seu art. 12, § 3º, ao segregar as subvenções em: sociais (destinadas a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural sem finalidade lucrativa) e econômicas (voltadas a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril).

10. Em relação às subvenções econômicas destinadas às pessoas jurídicas de direito privado, o art. 19³ do referido Diploma Legal consigna que eventual ajuda financeira demandará lei autorizativa específica, não podendo ser livremente prevista na lei orçamentária do Ente Federativo concedente do auxílio.

11. Já sob a perspectiva tributária, verifica-se a previsão das subvenções para custeio ou operação no art. 44 da Lei 4.506/64,⁴ em que se disse que tais subvenções integram a receita bruta operacional.

12. Posteriormente, as denominadas subvenções para investimento foram disciplinadas pelo art. 182, § 1º, alínea “d”, da Lei 6.404/76,⁵ para se determinar que as contas em que tais subvenções fossem registradas seriam classificadas como reservas de capital (alínea revogada pela Lei 11.638/07).

13. Em consonância com essa previsão, o art. 38, § 2º, do Decreto-Lei 1.598/77⁶ dizia que as subvenções para investimento não seriam computadas na determinação do

³ Art. 19. A Lei de Orçamento não consignará ajuda financeira, a qualquer título, a empresa de fins lucrativos, salvo quando se tratar de subvenções cuja concessão tenha sido expressamente autorizada em lei especial.

⁴ Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

(...)

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

⁵ 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:

(...)

d) as doações e as subvenções para investimento.

⁶ Art. 38. Não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que o contribuinte com a forma de companhia receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de:



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

lucro real, desde que observados determinados requisitos, inclusive seu registro como reserva de capital (este dispositivo passou por alteração de redação em 1979⁷ e foi finalmente revogado pela Lei 14.789/23, ora questionada).

14. A Lei 11.638/07 alterou a disciplina da Lei 6.404/76 não apenas para revogar o art. 182, § 1º, alínea “d”, citado acima, mas, também, para lhe acrescentar o art. 195-A⁸ e dizer que a parcela do lucro líquido decorrente de subvenções governamentais para investimentos poderá ser destinada à reserva de incentivos fiscais.

15. O art. 18 da Lei 11.941/09⁹ estabeleceu as regras de aplicação do Regime Tributário de Transição (RTT) para as subvenções para investimento, tendo sido revogado pela Lei 12.973/14.

§ 2º As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedida como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações não serão computadas na determinação do lucro real, desde que:

- registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no artigo 36 e seus parágrafos; ou
- feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

⁷ § 2º As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, não serão computadas na determinação do lucro real, desde que:

- registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 19; ou
- feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

⁸ 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 da *caput* do art. 202 desta Lei).

⁹ 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 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a pessoa jurídica deverá:

- 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 competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, no caso de companhias abertas e de outras que optem pela sua observância;
- 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;
- manter em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei 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;



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

16. Por sua vez, o art. 30¹⁰ da Lei 12.973/14 prevê que as subvenções para investimento não seriam computadas na determinação do lucro real, desde que atendidas determinadas condições, bem como acresceu o inciso V¹¹ no art. 19 do Decreto-Lei

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 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.

§ 2º O disposto neste artigo terá aplicação vinculada à vigência dos incentivos de que trata o § 2º do art. 38 do Decreto-Lei 1.598, de 26 de dezembro de 1977, não se lhe aplicando o caráter de transitoriedade previsto no § 1º do art. 15 desta Lei.

§ 3º Se, no período base em que ocorrer a exclusão referida no inciso II do caput deste artigo, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e subvenções governamentais, e neste caso não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do inciso III do caput deste artigo, esta deverá ocorrer nos exercícios subsequentes.

¹⁰ 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 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para:

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

II - aumento do capital social.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

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

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

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

III – integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

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

¹¹ Art. 19. Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do período-base, ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

(...)



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

1.598/77 (para excluir as subvenções para investimento da determinação do lucro da exploração) e os incisos X¹² e IX¹³ nos arts. 1º, § 3º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/03 (para dizer que as subvenções para investimento não integravam as bases de cálculo de PIS/Cofins).

17. Por ocasião da Lei Complementar 160/17, cujo objetivo maior era arrefecer a cognominada *guerra fiscal do ICMS*, foram acrescentados os §§ 4º e 5º¹⁴ no art. 30 da Lei 12.973/14 para disciplinar que os incentivos e benefícios fiscais de ICMS concedidos pelos Estados e DF seriam considerados subvenções para investimento, desde que cumpridos os requisitos e condições previstos naquele art. 30, mesmo que tivessem sido concedidos em desacordo com o art. 155 (§ 2º, inciso XII, alínea “g”) da Constituição.

18. Destas considerações, conclui-se que, uma vez atendidos os requisitos e condições legais, tanto as subvenções para investimento, como as para custeio, não eram tributadas pela União, pois não computadas na determinação do lucro real, nem integrantes das bases de cálculo de PIS/Cofins.

V – as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção e redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo poder público;

¹² Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

(...)

X – de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;

¹³ Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...)

IX - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;

¹⁴ § 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição, concedidos pelos Estados e pelo DF, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo.

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

19. Com o advento da Lei impugnada (oriunda da conversão da Medida Provisória 1.185/23), houve a revogação dos dispositivos legais que disciplinavam o ambiente de não tributação das referidas subvenções, conforme se verifica nos incisos do art. 21.¹⁵

20. A regra vigente, portanto, passou a ser a tributação plena das subvenções por IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, com a concessão de um crédito fiscal relativo apenas ao IRPJ, cuja disciplina se encontra nos arts. 1º a 12 e 15 e 16, da Lei 14.789/23.

21. Pretende-se demonstrar que a tributação plena das subvenções, por parte da União, é inovação histórica no ordenamento jurídico e viola o pacto federativo (arts. 1º, *caput*, 18, *caput*, e 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição), o federalismo fiscal cooperativo, a promoção do desenvolvimento e a diminuição das desigualdades regionais e sociais (arts. 3º, incisos II e III, 151, inciso I, e 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição), bem como o conceito constitucional de receita (arts. 195, inciso I, alínea “b”, da Constituição) e o conceito de renda e lucro, para fins tributários.

22. Ressalte-se, contudo, que parte das inconstitucionalidades ora apontadas decorre de interpretação dos arts. 43, *caput*, incisos I e II, e § 1º, do CTN, 44 da Lei 4.506/64, 6º, *caput* e § 1º, do Decreto-Lei 1.598/77, 51 da Lei 7.450/85, 2º, da Lei 7.689/88, 37, § 1º, e 57, da Lei 8.981/95, 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.637/02 e 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.833/03, no sentido de que o conceito constitucional de receita englobaria as subvenções recebidas pelas empresas, mesmo nas situações em que não há efetivo ingresso de novos e positivos valores ao seu patrimônio, mas apenas uma redução de passivo.

23. Veja que é possível interpretar tais dispositivos à luz do pacto federativo e do conceito constitucional de receita já adotado por este Supremo Tribunal, qual seja, de ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições, de modo que as subvenções em tela não seriam alcançadas

¹⁵ Art. 21. Ficam revogados os seguintes dispositivos:

I – inciso V do *caput* do art. 19 e § 2º do art. 38 do Decreto-Lei 1.598, de 26 de dezembro de 1977;

II – inciso X do § 3º do art. 1º da Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

III – inciso IX do § 3º do art. 1º da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e

IV – art. 30 da Lei 12.973, de 13 de maio de 2014.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

pela tributação de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Sob tal interpretação, não haveria as inconstitucionalidades ora apontadas.

24. Ademais, agora tratando-se do conceito de renda, a exegese, embora não seja passível de ser unívoca (pois esse vocábulo é utilizado não apenas para delimitar a competência tributária da União de que trata o art. 153, inciso III, da Lei Maior), precisa ser balizada por diretrizes mínimas e à luz de outros princípios e comandos constitucionais, em especial a cláusula federativa.

25. Em outras palavras, impõe-se declarar, pelas lentes da Constituição, uma interpretação segundo a qual tais dispositivos legais citados acima observem o conceito constitucional de receita já adotado por esse Egrégio Tribunal, bem como observem um conceito de renda que não fira o pacto federativo.

26. Por fim, cabe mencionar que, com a declaração de inconstitucionalidade ora pleiteada, a reprivatização dos dispositivos revogados para voltarem a vigor as regras que autorizam a exclusão dos valores de subvenções para investimento e custeio da determinação do lucro real, bem como da base de cálculo de PIS/Cofins, desde que atendidos certos requisitos, é medida consonante com o pacto federativo e com o conceito constitucional de receita e os conceitos de renda e lucro, bem como observa a jurisprudência firmada pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Divergência no Recurso Especial (EREsp 1.517.492/PR) e no Tema 1182/STJ.

III - TEOR DOS DISPOSITIVOS ATACADOS

27. Os dispositivos objeto da presente ação são os seguintes:

Arts. 1º a 12, 15, 16 e 21 da Lei 14.789/23 – doc. 01

Art. 1º A pessoa jurídica tributada pelo lucro real que receber subvenção da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios para implantar ou expandir empreendimento econômico poderá apurar crédito fiscal de subvenção para investimento, observado o disposto nesta Lei.

Art. 2º Para os fins do disposto no art. 1º desta Lei, considera-se:



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

I - implantação - o estabelecimento de empreendimento econômico para o desenvolvimento da atividade a ser explorada por pessoa jurídica não domiciliada na localização geográfica do ente federativo que concede a subvenção;

II - expansão - a ampliação da capacidade, a modernização ou a diversificação do comércio ou da produção de bens ou serviços do empreendimento econômico, inclusive mediante o estabelecimento de outra unidade, pela pessoa jurídica domiciliada na localização geográfica do ente federativo que concede a subvenção;

III - crédito fiscal de subvenção para investimento - o direito creditório:

a) decorrente de implantação ou expansão do empreendimento econômico subvencionado por ente federativo;

b) concedido a título de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ); e

c) passível de ressarcimento ou de compensação com tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

Art. 3º Poderá ser beneficiária do crédito fiscal de subvenção para investimento a pessoa jurídica habilitada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Art. 4º São requisitos para a concessão da habilitação à pessoa jurídica:

I - ser beneficiária de subvenção para investimento concedida por ente federativo;

II - haver ato concessivo da subvenção editado pelo ente federativo anterior à implantação ou à expansão do empreendimento econômico; e

III - haver ato concessivo da subvenção editado pelo ente federativo que estabeleça expressamente as condições e as contrapartidas a serem observadas pela pessoa jurídica relativas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico.

Parágrafo único. Transcorrido o prazo de 30 (trinta) dias da apresentação do pedido de habilitação pela pessoa jurídica sem que tenha havido a manifestação pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, a pessoa jurídica será considerada habilitada.

Art. 5º Observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, a habilitação será:

I - indeferida, na hipótese de a pessoa jurídica não atender aos requisitos de que trata o art. 4º desta Lei; ou

II - cancelada, na hipótese de a pessoa jurídica deixar de atender aos requisitos de que trata o art. 4º desta Lei.

Art. 6º A pessoa jurídica habilitada poderá apurar crédito fiscal de subvenção para investimento, que corresponderá ao produto das receitas de subvenção e da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) relativa ao IRPJ.

Parágrafo único. O crédito fiscal deverá ser apurado na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) relativa ao período de apuração de reconhecimento das receitas de subvenção.

Art. 7º Na apuração do crédito fiscal, poderão ser computadas somente as receitas de subvenção que:

I - estejam relacionadas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico; e

II - sejam reconhecidas após o protocolo do pedido de habilitação da pessoa jurídica.

Art. 8º Na apuração do crédito fiscal, somente poderão ser computadas as receitas:



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

I - que sejam relacionadas às despesas de depreciação, amortização ou exaustão ou de locação ou arrendamento de bens de capital, relativas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico; e

II - que tenham sido computadas na base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

§ 1º Não poderão ser computadas na apuração do crédito fiscal:

I - a parcela das receitas que superar o valor das despesas a que se refere o inciso I do caput deste artigo;

II - a parcela das receitas que superar o valor das subvenções concedidas pelo ente federativo; e

III - as receitas decorrentes de incentivos de IRPJ e do próprio crédito fiscal de subvenção para investimento.

§ 2º Para fins do disposto nos incisos I e II do § 1º deste artigo, os valores serão considerados de forma acumulada a partir da data do ato concessivo da subvenção.

§ 3º O disposto no inciso I do caput e no inciso I do § 1º deste artigo não se aplicará na hipótese de subvenção relacionada a bem não sujeito a depreciação, amortização ou exaustão.

§ 4º As receitas de subvenção de que trata o caput deste artigo não serão computadas na base de cálculo da estimativa mensal para fins do IRPJ e da CSLL e deverão ser tributadas no ajuste anual.

Art. 9º O crédito fiscal de subvenção para investimento devidamente apurado e informado à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vencerem, relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica; ou

II - ressarcimento em dinheiro.

Art. 10. O pedido de ressarcimento e a declaração de compensação relativos ao crédito fiscal serão recepcionados após o reconhecimento das receitas de subvenção para fins de tributação.

Parágrafo único. Na hipótese de o crédito fiscal não ter sido objeto de compensação, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil efetuará o seu ressarcimento no vigésimo quarto mês, contado dos termos iniciais de que trata o caput deste artigo.

Art. 11. O valor do crédito fiscal não será computado na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Art. 12. O crédito fiscal de subvenção para investimento apurado em desacordo com o disposto nesta Lei não será reconhecido pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Art. 15. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil poderá disciplinar o disposto nesta Lei.

Art. 16. Os valores registrados na reserva a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em razão da aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

12.973, de 13 de maio de 2014, ou no § 2º do art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, somente poderão ser utilizados para:

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

II - aumento do capital social.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 2º Os valores de que trata o caput serão tributados caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da prevista no caput deste 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 de subvenções governamentais para investimentos;

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

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

Art. 21. Ficam revogados os seguintes dispositivos:

I - inciso V do caput do art. 19 e § 2º do art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977;

II - inciso X do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

III - inciso IX do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e

IV - art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.

Art. 43, caput, incisos I e II, e § 1º, do Código Tributário Nacional (caput e incisos I e II vigentes desde a redação original do código e § 1º incluído pela Lei Complementar 104/01) – doc. 02

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Art. 44 da Lei 4.506/64 – doc. 03

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

(...)

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



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

Art. 6º, caput, e § 1º, do Decreto-Lei 1.598/77 – doc. 04

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

§ 1º - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica de lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Art. 51 da Lei 7.450/85 – doc. 05

Art 51 - Ficam compreendidos na incidência do imposto de renda todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio, que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto de renda.

Art. 2º da Lei 7.689/88 – doc. 06

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda;

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de participações societárias em pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil que tenham sido computados como receita;

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base.

§ 2º No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.

Arts. 37, § 1º, e 57, da Lei 8.981/95 – doc. 07

Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das disposições das leis comerciais.

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

§ 1º Para efeito de pagamento mensal, a base de cálculo da contribuição social será o valor correspondente a dez por cento do somatório:

- a) da receita bruta mensal;*
- b) das demais receitas e ganhos de capital;*
- c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável;*
- d) dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa.*

§ 2º No caso das pessoas jurídicas de que trata o inciso III do art. 36, a base de cálculo da contribuição social corresponderá ao valor decorrente da aplicação do percentual de nove por cento sobre a receita bruta ajustada, quando for o caso, pelo valor das deduções previstas no art. 29.

§ 3º A pessoa jurídica que determinar o Imposto de Renda a ser pago em cada mês com base no lucro real (art. 35), deverá efetuar o pagamento da contribuição social sobre o lucro, calculando-a com base no lucro líquido ajustado apurado em cada mês.

§ 4º No caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, a contribuição determinada na forma dos §§ 1º a 3º será deduzida da contribuição apurada no encerramento do período de apuração.

Art. 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.637/02 – doc. 08

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º.

Art. 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.833/03 – doc. 09

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º.

28. Embora haja entendimento dessa Egrégia Corte¹⁶ de que é possível delimitar a eficácia da decisão proferida em sede de controle concentrado de constitucionalidade e, caso necessário, afastar dos efeitos da decisão declaratória eventual efeito repristinatório quando verificada a incompatibilidade com a Carta da República, a autora ataca também as redações originárias dos arts. 2º da Lei 7.689/88,¹⁷ 57 da Lei 8.981/95,¹⁸ 1º, §§ 1º e 2º,

¹⁶ ADI. Art. 14, III, alínea d, e V, alínea a, e § 9º, XI e XII, da Lei 11.580/96, do Estado do Paraná, com redação dada pelas Leis 16.016/08, e 20.554/21. Preliminares: sobrestamento e ausência de impugnação de todo complexo normativo. Rejeição. Tributário. ICMS. Seletividade. Operações de energia elétrica e de comunicações. Instituição de alíquota superior à geral. Essencialidade. Violação do art. 155, § 2º, III, da Constituição. Aplicação, ao caso, da tese firmada ao exame do RE 714.139-RG/SC. Procedência do pedido. Modulação de efeitos.

1. Não obsta a cognição da ação direta a falta de impugnação de ato jurídico revogado pela norma tida como inconstitucional, supostamente padecente do mesmo vício, que se teria por repristinada. Cabe à Corte, ao delimitar a eficácia da sua decisão, se o caso, excluir dos efeitos da decisão declaratória eventual efeito repristinatório quando constatada incompatibilidade com a ordem constitucional.

(...)

3. Ação direta de inconstitucionalidade conhecida. Pedido julgado procedente.

4. Modulação dos efeitos da decisão, para determinar que este decisum somente produzirá efeitos, ressalvadas as ações ajuizadas até 5.2.2021, a partir do exercício financeiro de 2024. (ADI 7110, rel. Min. Rosa Weber, Pleno, j. 14/9/2022, DJe-195 28.9.2022 e p. 29.9.2022) destaque nosso

¹⁷ Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

1. exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

2. exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computado como receita;

3. exclusão do lucro decorrente de exportações incentivadas, de que trata o art. 1º, § 1º do Decreto-Lei 2.413, de 10 de fevereiro de 1988, apurado segundo o disposto no art. 19 do Decreto-Lei 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e alterações posteriores; (Revogado pela Lei 7.856, de 1989) (Revogado pela Lei 7.988, de 1989)

4. adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido.

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Medida Provisória 161, de 1990)

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Medida Provisória 161, de 1990)

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base; (Redação dada pela Medida Provisória 161, de 1990)

3 - adição do valor das provisões não deduzíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Medida Provisória 161, de 1990)



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Medida Provisória 161, de 1990)

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Incluído pela Medida Provisória 161, de 1990)

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas, na forma do item 3, que tenham sido baixados no curso de período-base. (Incluído pela Medida Provisória 161, de 1990)

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei 8.034, de 1990)

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei 8.034, de 1990)

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base; (Redação dada pela Lei 8.034, de 1990)

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Lei 8.034, de 1990)

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei 8.034, de 1990)

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Incluído pela Lei 8.034, de 1990)

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de participações societárias em pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Lei 12.973, de 2014) (Vigência)

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base. (Incluído pela Lei 8.034, de 1990)

§ 2º No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.

18 Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei 9.065, de 1995)

§ 1º Para efeito de pagamento mensal, a base de cálculo da contribuição social será o valor correspondente a dez por cento do somatório:

a) da receita bruta mensal;

b) das demais receitas e ganhos de capital;

c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável;

d) dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa.

§ 2º No caso das pessoas jurídicas de que trata o inciso III do art. 36, a base de cálculo da contribuição social corresponderá ao valor da receita bruta ajustada, quando for o caso, pelo valor das deduções previstas no art. 29.

§ 2º No caso das pessoas jurídicas de que trata o inciso III do art. 36, a base de cálculo da contribuição social corresponderá ao valor decorrente da aplicação do percentual de nove por cento sobre a receita bruta ajustada, quando for o caso, pelo valor das deduções previstas no art. 29. (Redação dada pela Medida Provisória 998, de 1995)

§ 2º No caso das pessoas jurídicas de que trata o inciso III do art. 36, a base de cálculo da contribuição social corresponderá ao valor decorrente da aplicação do percentual de nove por cento sobre a receita bruta ajustada, quando for o caso, pelo valor das deduções previstas no art. 29. (Redação dada pela Lei 9.065, de 1995)

§ 3º A pessoa jurídica que determinar o Imposto de Renda a ser pago em cada mês com base no lucro real (art. 35), deverá efetuar o pagamento da contribuição social sobre o lucro, calculando-a com base no lucro líquido ajustado apurado em cada mês.

§ 4º No caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, a contribuição determinada na forma dos §§ 1º a 3º será deduzida da contribuição apurada no encerramento do período de apuração.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

da Lei 10.637/02¹⁹ e 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.833/03,²⁰ em atenção à jurisprudência desse Pretório Excelso²¹ quanto à necessidade de impugnação completa do bloco normativo para fins de conhecimento da ação direta de inconstitucionalidade e, com isso, evitar qualquer efeito repristinatório inconstitucional de legislação pretérita.

29. Considerando que os arts. 43, caput, incisos I e II, do CTN, 44 da Lei 4.506/64, 6º, caput e § 1º, do Decreto-Lei 1.598/77 e 51 da Lei 7.450/85 são anteriores à Constituição de 1988, não estão no alcance da ADI (vide ADIs 22²² e 4222/MC²³ e ADPF

¹⁹ Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no *caput*.

²⁰ Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no *caput*.

²¹ ADI - IMPUGNAÇÃO PARCIAL – AUSÊNCIA DE UTILIDADE. **A impugnação parcial do bloco normativo implica a inadequação da ação direta de inconstitucionalidade.** (ADI 4333, rel. min. Marco Aurélio, Pleno, j. 21/10/2015, DJe-058 30.3.2016 e p. 31.3.2016) destaque nosso

²² CONSTITUIÇÃO. LEI ANTERIOR QUE A CONTRARIE. REVOGAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE. IMPOSSIBILIDADE.

1. A lei ou é constitucional ou não é lei. Lei inconstitucional é uma contradição em si. A lei é constitucional quando fiel à Constituição; inconstitucional na medida em que a desrespeita, dispondo sobre o que lhe era vedado. O vício da Inconstitucionalidade é congênito à lei e há de ser apurado em face da Constituição vigente ao tempo de sua elaboração. **Lei anterior não pode ser inconstitucional em relação à Constituição superveniente; nem o legislador poderia infringir Constituição futura.** A Constituição sobrevinda não torna inconstitucionais leis anteriores com ela conflitantes: revoga-as. Pelo fato de ser superior, a Constituição não deixa de produzir efeitos revogatórios. Seria ilógico que a lei fundamental, por ser suprema, não revogasse, ao ser promulgada, leis ordinárias. A lei maior valeria menos que a lei ordinária.

2. Reafirmação da antiga jurisprudência do STF, mais que cinquentenária.

3. Ação direta de que se não conhece por impossibilidade jurídica do pedido. (ADI 2, rel. min. Paulo Brossard, Pleno, j. 6.2.1992, DJ 21.11.1997) destaque nosso

²³ CONTROLE NORMATIVO ABSTRATO. A NOÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE-INCONSTITUCIONALIDADE COMO CONCEITO DE RELAÇÃO. A QUESTÃO PERTINENTE AO BLOCO DE CONSTITUCIONALIDADE (ADI 514/PI, rel. min. Celso de Mello – ADI 595/ES, rel. min. Celso de Mello, v.g.). DIREITO PRÉ-CONSTITUCIONAL. CÓDIGO ELEITORAL, ART. 224. INVIABILIDADE DESSA FISCALIZAÇÃO CONCENTRADA EM SEDE DE ADI. AÇÃO DIRETA NÃO CONHECIDA. PARECER DA PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA PELO NÃO PROVIMENTO. RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO.

1. ADI não se revela instrumento juridicamente idôneo ao exame da legitimidade constitucional de atos normativos do Poder Público que tenham sido editados em momento anterior ao da vigência da Constituição sob cuja égide foi instaurado o controle normativo abstrato.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

33²⁴), motivo pelo qual no presente feito se cumula, **excepcionalmente**, Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, com fundamento no art. 1º, parágrafo único, inciso I, da Lei 9.882/99.

2. A superveniência de uma nova Constituição não torna inconstitucionais os atos estatais a ela anteriores e que, com ela, sejam materialmente incompatíveis. Na hipótese de ocorrer tal situação, a incompatibilidade normativa superveniente resolver-se-á pelo reconhecimento de que o ato pré-constitucional acha-se revogado, expondo-se, por isso mesmo, a mero juízo negativo de recepção, cuja pronúncia, contudo, não se comporta no âmbito da ação direta de inconstitucionalidade. Doutrina. Precedentes. (ADI 4222 AgR, rel. min. Celso de Mello, Pleno, j. 1.8.2014, DJe-169 1.9.2014 e p. 2.9.2014) destaque nosso

²⁴ 1. ADPF ajuizada com o objetivo de impugnar o art. 34 do Regulamento de Pessoal do Instituto de Desenvolvimento Econômico-Social do Pará (IDESP), sob o fundamento de ofensa ao princípio federativo, no que diz respeito à autonomia dos Estados e Municípios (art. 60, § 4º, CF/88) e à vedação constitucional de vinculação do salário-mínimo para qualquer fim (art. 7º, IV, CF/88).

2. Existência de ADI contra a Lei 9.882/99 não constitui óbice à continuidade do julgamento de ADPF ajuizada perante o STF.

3. Admissão de *amicus curiae* mesmo após terem sido prestadas as informações

4. Norma impugnada que trata da remuneração do pessoal de autarquia estadual, vinculando o quadro de salários ao salário-mínimo.

5. Cabimento da ADPF (sob o prisma do art. 3º, V, da Lei 9.882/99) em virtude da existência de inúmeras decisões do Tribunal de Justiça do Pará em sentido manifestamente oposto à jurisprudência pacificada desta Corte quanto à vinculação de salários a múltiplos do salário-mínimo.

6. Cabimento de ADPF para solver controvérsia sobre legitimidade de lei ou ato normativo federal, estadual ou municipal, inclusive anterior à Constituição (norma pré-constitucional).

7. Requisito de admissibilidade implícito relativo à relevância do interesse público presente no caso.

8. Governador de Estado detém aptidão processual plena para propor ação direta (ADI-MC 127/AL, rel. min. Celso de Mello, DJ 4.12.92), bem como ADPF, constituindo-se verdadeira hipótese excepcional de *jus postulandi*.

9. ADPF configura modalidade de integração entre os modelos de perfil difuso e concentrado no STF.

10. Revogação da lei ou ato normativo não impede o exame da matéria em sede de ADPF, porque o que se postula nessa ação é a declaração de ilegitimidade ou de não-recepção da norma pela ordem constitucional superveniente.

11. Eventual cogitação sobre a inconstitucionalidade da norma impugnada em face da Constituição anterior, sob cujo império ela foi editada, não constitui óbice ao conhecimento da ADPF, uma vez que nessa ação o que se persegue é a verificação da compatibilidade, ou não, da norma pré-constitucional com a ordem constitucional superveniente.

12. Caracterizada controvérsia relevante sobre a legitimidade do Decreto Estadual 4.307/86, que aprovou o Regulamento de Pessoal do IDESP (Resolução do Conselho Administrativo 8/86), ambos anteriores à Constituição, em face de preceitos fundamentais da Constituição (art. 60, § 4º, I, c/c art. 7º, inciso IV, *in fine*, da Constituição Federal) revela-se cabível a ADPF.

13. Princípio da subsidiariedade (art. 4º, § 1º, da Lei 9.882/99): inexistência de outro meio eficaz de sanar a lesão, compreendido no contexto da ordem constitucional global, como aquele apto a solver a controvérsia constitucional relevante de forma ampla, geral e imediata.

14. A existência de processos ordinários e recursos extraordinários não deve excluir, a priori, a utilização da ADPF, em virtude da feição marcadamente objetiva dessa ação.

15. ADPF julgada procedente para declarar a ilegitimidade (não-recepção) do Regulamento de Pessoal do extinto IDESP em face do princípio federativo e da proibição de vinculação de salários a múltiplos do salário-mínimo (art. 60, § 4º, I, c/c art. 7º, inciso IV, *in fine*, da Constituição) (ADPF 33, rel. min. Gilmar Mendes, Pleno, j. 7.12.05, DJ 27.10.06) destaques nossos



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

III.I - DECOTE DA LEI 14.789/23. ESCLARECIMENTOS SOBRE OS TRECHOS DA LEI IMPUGNADOS E NÃO IMPUGNADOS NESTA AÇÃO

30. Como visto, são objeto desta ação, especificamente em relação à Lei 14.789/23, os arts. 1º a 12, 15, 16 e 21, por veicularem a nova sistemática de tributação das subvenções, com a revogação dos artigos que disciplinavam a matéria até então, bem como por instituírem o crédito fiscal parcialmente compensatório e apresentarem disposições finais sobre o assunto.

31. Não se atacam os demais dispositivos pois: **i)** os arts. 13 e 14 estabelecem transação e autoregularização de débitos anteriores, oriundos do descumprimento das condições e requisitos estabelecidos na legislação que antes disciplinava a matéria, ou seja, são dispositivos que não compõem o bloco normativo da nova sistemática de tributação aqui questionada; **ii)** o art. 17 estabelece tratamento constitucional diferenciado; **iii)** os arts. 18 a 20 alteram leis não relacionadas com o objeto deste feito, para tratar, respectivamente, de juros sobre capital próprio, de crédito presumido de PIS/Cofins para a atividade de transporte rodoviário de passageiros intermunicipal, exceto metropolitano, e interestadual, e de tributação de rendimentos no exterior e de rendimentos de aplicações em fundos de investimento no país; e **iv)** o art. 22 trata de previsão de entrada em vigor e produção de efeitos da Lei.

IV - LEGITIMIDADE, PERTINÊNCIA TEMÁTICA E INTERESSE DA AUTORA

32. A CNI é entidade sindical de nível superior (confederação sindical), sendo parte legítima para propor ADI e ADPF (arts. 102, inciso I, alínea “a”, e § 1º, e 103, inciso IX, Constituição; e 2º, inciso I, da Lei 9.882/99), o que já foi reconhecido pelo STF, entre outras oportunidades, no julgamento das ADIs 1.417, 4.623, 4.786 e 4.787.

33. A matéria discutida guarda, por sua vez, relevância para os contribuintes industriais e estreita vinculação aos princípios estatutários da CNI, que, nos exatos termos



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

de seu Estatuto, tem como seu objetivo, entre outros, “*propor medidas judiciais na defesa dos interesses da indústria*”.²⁵

34. No caso específico, as empresas industriais de todo o território nacional sofrem impactos decorrentes das normas atacadas, que impõem a tributação plena das subvenções por IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, porquanto milhares de indústrias são beneficiadas pelas referidas subvenções, decorrentes de diversas normas estaduais e distritais. A importância da temática para a base industrial é, pois, inegável, e o julgamento final a afetará de forma horizontal.

35. Além da importância da posição política quanto às violações constitucionais noticiadas, a relevância da matéria está justificada pelos potenciais riscos aos produtores industriais nacionais, que estarão submetidos à tributação pela União em desconformidade com os princípios constitucionais aqui elencados.

V - VIOLAÇÕES CONSTITUCIONAIS

V.I - PACTO FEDERATIVO, FEDERALISMO FISCAL COOPERATIVO, PROMOÇÃO DO DESENVOLVIMENTO E DIMINUIÇÃO DAS DESIGUALDADES REGIONAIS E SOCIAIS

36. O pacto federativo decorre da forma federativa e da autonomia dos Entes Federativos membros do Estado Brasileiro e configura cláusula pétrea da Constituição (art. 60, § 4º, inciso I, da CF). Entre os dispositivos constitucionais que se relacionam ao pacto federativo, destacam-se, para fins desta ação, os arts. 1º, *caput*, e 18, *caput*.

37. Sobre o tema, diz a doutrina:

O federalismo e suas regras de distribuição de competências legislativas são um dos grandes alicerces da consagração da fórmula Estado de Direito, que, conforme salientado por Pablo Lucas Verdú, ‘ainda exerce particular fascinação sobre os juristas’.
(...)

²⁵ Estatuto da CNI, artigo 3º, inciso X.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

De maneira idêntica, a manutenção do equilíbrio democrático e republicano, no âmbito do regime federalista, depende do bom entendimento, definição, fixação de funções, deveres e responsabilidades entre os Três Poderes, **bem como a fiel observância da distribuição de competências legislativas, administrativas e tributárias entre União, Estados e Municípios, característica do pacto federativo, consagrado constitucionalmente no Brasil desde a primeira Constituição Republicana, em 1891, até a Constituição Federal de 1988.**

(...)

Na perspectiva federalista em um Estado de Direito, o art. 1º da Constituição Federal estabeleceu que a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, sendo completado pelo art. 18, que prevê que a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos e possuidores da tríplice capacidade de auto-organização e normatização própria, autogovernos e autoadministração.²⁶

Como atribuir competências importa conferir poderes, mas também deveres, para cujo cumprimento são indispensáveis recursos financeiros suficientes, torna-se evidente a importância de uma equilibrada distribuição constitucional de rendas, mormente de receitas tributárias, entre os integrantes da Federação, para que possam desempenhar suas atribuições sem dependência financeira de uns em relação aos outros. Sim, porque a dependência financeira acaba sempre descaracterizando o federalismo, com o qual é incompatível a dependência política que aquela provoca. Fontes próprias de recursos, adequadamente distribuídas, constituem, portanto, o fulcro da autonomia nas relações federativas, sem a qual não pode sobreviver uma autêntica Federação.

(...)

Ora, se a soberania é apanágio do Estado Federal, não é correto atribuí-la à União, pois esta não equivale àquela. Corresponde antes ao poder central nele existente, que, tanto quanto os poderes estaduais, integra a organização federativa, ostentando todos a condição de entes autônomos. É o que está dito com todas as letras no *caput* do art. 18 da Constituição.

(...)

Dito de outro modo, a soberania, ou seja, a qualidade de autodeterminação plena do poder, exercida sem condicionamentos de ordem interna ou externa, é exclusiva do Estado Federal. **A seus integrantes – União e Estados, no mais das vezes, ou União, Estados Distrito Federal e Município, como no caso brasileiro – é atribuída autonomia, que é também poder de autodeterminação, demarcado, porém, por um círculo de competências traçado pelo poder soberano, que garante aos entes autônomos – pensando-se em autonomia no seu mais alto grau – capacidade de auto-organização, autogoverno,**

²⁶ *Constituição Federal Comentada* / Alexandre de Moraes ... [et al.]; [organização equipe forense]. – 1ª Ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2018. pp. 10 e 12.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

autolegislação, e autoadministração, **exercida, sem subordinação hierárquica dos poderes periféricos ao poder central.**²⁷ – destaques nossos

38. Acerca da concessão de subvenções como legítima política fiscal dos Entes Federativos à luz do pacto federativo, vale colher trecho do robusto voto da i. Ministra Regina Helena Costa quando do julgamento do EREsp 1.517.492/PR:²⁸

²⁷ *Comentários à Constituição do Brasil / J. J. Gomes Canotilho... [et al.]* – São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013. Outros autores e coordenadores: Ingo Wolfgang Sarlet, Lenio Luiz Streck, Gilmar Ferreira Mendes. Coordenação executiva e notas: Léo Ferreira Leony. pp. 110, 112 e 701.

²⁸ TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ICMS. CRÉDITOS PRESUMIDOS CONCEDIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO NAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. INVIABILIDADE. PRETENSÃO FUNDADA EM ATOS INFRALEGAIS. INTERFERÊNCIA DA UNIÃO NA POLÍTICA FISCAL ADOTADA POR ESTADO-MEMBRO. OFENSA AO PRINCÍPIO FEDERATIVO E À SEGURANÇA JURÍDICA. BASE DE CÁLCULO. OBSERVÂNCIA DOS ELEMENTOS QUE LHES SÃO PRÓPRIOS. RELEVÂNCIA DE ESTÍMULO FISCAL OUTORGADO POR ENTE DA FEDERAÇÃO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO FEDERATIVO. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE ASSENTADA EM REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO (RE 574.706/PR). AXIOLOGIA DA *RATIO DECIDENDI* APLICÁVEL À ESPÉCIE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRETENSÃO DE CARACTERIZAÇÃO COMO RENDA OU LUCRO. IMPOSSIBILIDADE.

I - Controverte-se acerca da possibilidade de inclusão de crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

II - O dissenso entre os acórdãos paradigma e o embargado repousa no fato de que o primeiro manifesta o entendimento de que o incentivo fiscal, por implicar redução da carga tributária, acarreta, indiretamente, aumento do lucro da empresa, insígnia essa passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL; já o segundo considera que o estímulo outorgado constitui incentivo fiscal, cujos valores auferidos não podem se expor à incidência do IRPJ e da CSLL, em virtude da vedação aos entes federativos de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.

III - Ao considerar tal crédito como lucro, o entendimento manifestado pelo acórdão paradigma, da 2ª Turma, sufraga, em última análise, a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou.

IV - Tal entendimento leva ao esvaziamento ou redução do incentivo fiscal legitimamente outorgado pelo ente federativo, em especial porque fundamentado exclusivamente em atos infralegais, consoante declinado pela própria autoridade coatora nas informações prestadas.

V - O modelo federativo por nós adotado abraça a concepção segundo a qual a distribuição das competências tributárias decorre dessa forma de organização estatal e por ela é condicionada.

VI - Em sua formulação fiscal, revela-se o princípio federativo um autêntico sobreprincípio regulador da repartição de competências tributárias e, por isso mesmo, elemento informador primário na solução de conflitos nas relações entre a União e os demais entes federados.

VII - A Constituição da República atribuiu aos Estados-membros e ao Distrito Federal a competência para instituir o ICMS – e, por consequência, outorgar isenções, benefícios e incentivos fiscais, atendidos os pressupostos de lei complementar.

VIII - A concessão de incentivo por ente federado, observados os requisitos legais, configura instrumento legítimo de política fiscal para materialização da autonomia consagrada pelo modelo federativo. Embora represente renúncia a parcela da arrecadação, pretende-se, dessa forma, facilitar o atendimento a um plexo de interesses estratégicos para a unidade federativa, associados às prioridades e às necessidades locais coletivas.

IX - A tributação pela União de valores correspondentes a incentivo fiscal estimula competição indireta com o Estado-membro, em despreço à cooperação e à igualdade, pedras de toque da Federação.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

A concessão de incentivo por Estado-membro, observados os requisitos legais, configura, portanto, instrumento legítimo de política fiscal para materialização dessa autonomia consagrada pelo modelo federativo. Embora represente renúncia a parcela da arrecadação, pretende-se, dessa forma, facilitar o atendimento a um plexo de interesses estratégicos *para a unidade federativa*, associados às **prioridades** e às **necessidades** locais coletivas.

No caso concreto, **verifica-se, de fato, interferência na política fiscal adotada pelo Estado-membro mediante o exercício de competência federal.**

Examinada a questão sob valores ético-constitucionais da Federação, limitadores do próprio exercício dessa competência, como também pelo princípio da subsidiariedade, fator de salvaguarda da autonomia dos entes federados perante a atividade tributante federal, constata-se que a concorrência desses elementos, adiante sopesados, é capaz de inibir a pretensão de incidência tributária defendida pela União.

Com efeito, o juízo de validade quanto ao exercício da competência tributária há de ser implementado **em comunhão com os objetivos da Federação**, insculpidos no art. 3º da Constituição da República, dentre os quais se destaca a

X - O juízo de validade quanto ao exercício da competência tributária há de ser implementado em comunhão com os objetivos da Federação, insculpidos no art. 3º da Constituição, dentre os quais se destaca a redução das desigualdades sociais e regionais (inciso III), finalidade da desoneração em tela, ao permitir o barateamento de itens alimentícios de primeira necessidade e dos seus ingredientes, reverenciando o princípio da dignidade da pessoa humana, fundamento maior da República Federativa brasileira (art. 1º, III, C.R.).

XI - Não está em xeque a competência da União para tributar a renda ou o lucro, mas, sim, a irradiação de efeitos indesejados do seu exercício sobre a autonomia da atividade tributante de pessoa política diversa, em desarmonia com valores ético-constitucionais inerentes à organicidade do princípio federativo, e em atrito com o princípio da subsidiariedade, que reveste e protege a autonomia dos entes federados.

XII - O abalo na credibilidade e na crença no programa estatal proposto pelo Estado-membro acarreta desdobramentos deletérios no campo da segurança jurídica, os quais não podem ser desprezados, porquanto, se o propósito da norma consiste em descomprimir um segmento empresarial de determinada imposição fiscal, é inegável que o ressurgimento do encargo, ainda que sob outro figurino, resultará no repasse dos custos adicionais às mercadorias, tornando inócua, ou quase, a finalidade colimada pelos preceitos legais, aumentando o preço final dos produtos que especifica, integrantes da cesta básica nacional.

XIII - A base de cálculo do tributo haverá sempre de guardar pertinência com aquilo que pretende medir, não podendo conter aspectos estranhos, é dizer, absolutamente impertinentes à própria materialidade contida na hipótese de incidência.

XIV - Nos termos do art. 4º da Lei 11.945/09, a própria União reconheceu a importância da concessão de incentivo fiscal pelos Estados-membros e Municípios, prestigiando essa iniciativa precisamente com a isenção do IRPJ e da CSLL sobre as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados por esses entes a título de ICMS e ISSQN, no âmbito de programas de outorga de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

XV - O STF, ao julgar, em regime de repercussão geral, o RE 574.706/PR, assentou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, sob o entendimento segundo o qual o valor de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, constituindo mero ingresso de caixa, cujo destino final são os cofres públicos. Axiologia da ratio decidendi que afasta, com ainda mais razão, a pretensão de caracterização, como renda ou lucro, de créditos presumidos outorgados no contexto de incentivo fiscal.

XVI - Embargos de Divergência desprovidos.

(EREsp 1.517.492/PR, rel. min. Og Fernandes, relatora para acórdão Min. Regina Helena Costa, 1ª Seção, j. 8.11.17, DJe 1.2.18) destaques nossos



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

redução das desigualdades sociais e regionais (inciso III), finalidade da desoneração em tela, ao permitir o barateamento de itens alimentícios de primeira necessidade e dos seus ingredientes, reverenciando o princípio da dignidade da pessoa humana, fundamento maior da República Federativa brasileira (art. 1º, III, C.R.).

Desse modo, a tributação pela União de valores correspondentes a incentivo fiscal estimula competição indireta com o Estado-membro, em desprezo à cooperação e à igualdade, pedras de toque da Federação.

Naturalmente, não está em xeque a competência da União para tributar a renda ou o lucro, mas, sim, a irradiação de efeitos indesejados do seu exercício sobre a autonomia da atividade tributante de pessoa política diversa, em desarmonia com valores éticos-constitucionais inerentes à organicidade do princípio federativo, e em atrito com a subsidiariedade, 'um princípio de bom senso', no dizer do professor André Franco Montoro (Federalismo e o fortalecimento do Poder Local no Brasil e na Alemanha. Coleção Debates da Fundação Konrad Adenauer: Rio de Janeiro, 2002. p. 59), que reveste e protege a autonomia dos Estados-membros.

(EREsp 1.517.492/PR, rel. Min. Og Fernandes, relatora para acórdão Min. Regina Helena Costa, 1ª Seção, j. 8/11/2017, DJe 1/2/2018)

39. Tal entendimento é cristalino em estabelecer flagrante dissonância entre a pretensão da União de tributar valores concedidos por outros Entes Federativos a título de subvenções e o pacto federativo e os objetivos da federação, tais como a cooperação e a redução das desigualdades sociais e regionais.

40. Olhando-se a legislação tributária, especialmente o conceito de renda para fins tributários, é certo que se afirma que há incidência da tributação da renda independentemente da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção, consoante a dicção do 43, *caput*, incisos I e II, e § 1º, do CTN.²⁹ A base de cálculo da CSLL é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda (art. 2º, *caput*, da Lei 7.689/88). Por sua vez, a legislação de PIS/Cofins diz que estas

²⁹ Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

contribuições incidem de forma não cumulativa sobre o total das receitas³⁰ independentemente de sua denominação ou classificação contábil (arts. 1º das Leis 10.637/02 e 10.833/03).

41. No entanto, as receitas de subvenções advêm, em última análise, de recursos públicos que o ente federado concedente abriu mão, notadamente mediante a renúncia de receitas tributárias no bojo da concessão de créditos presumidos, redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros.

42. Assim, tributar a receita ou rendimento com essa origem, em última análise viola o pacto federativo, pois a tributação desses valores representa transferência de recursos dos Estados, DF e Municípios para a União, o que não tem previsão legal e subverte a lógica constitucional, qual seja de que transferências tributárias ocorram da União para os demais entes e de Estados para Municípios, não o contrário.

43. Sobre o tema, Sacha Calmon Navarro Coelho, Valter de Souza Lobato e Eduardo Junqueira Coelho:

Eis as razões de as subvenções de investimento feitas pelo Poder Público não se sujeitarem à tributação: os recursos não se ajustam ao conceito de renda e por isso eram registrados como reserva de capital. Por se tratar de uma contribuição pecuniária, com destinação específica, não há retorno ou exigibilidade. Ou seja, o capital transferido para o patrimônio da beneficiária não importa na assunção de dívida ou obrigação. Esta operação assemelha-se aos recursos trazidos pelos sócios da pessoa jurídica na condição de não serem exigidos ou cobrados porque injetados no capital da sociedade. A ciência contábil denomina-os 'capital próprio'. Diferentes, portanto, do 'capital alheio' ou 'de terceiros' cujos recursos são sempre exigíveis e cobráveis.

(...)

Com o desaparecimento da alínea 'd' do §1º do art. 182 da Lei nº 6.404, as subvenções governamentais para investimentos não mais integram a conta reserva de capital. Contudo, podem, a princípio, comportar registro contábil diferenciado, dependendo do tipo de subvenção recebida (condicional ou incondicional): registro em conta de resultado ou de passivo. Se o registro se fizer em conta de resultado, o lucro líquido do exercício estará acrescido desses recursos. **Considerando que a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social é exatamente o lucro líquido do exercício, a pessoa jurídica deverá excluir tais recursos da base impositiva do imposto sob**

³⁰ O próximo tópico desta inicial tratará do conceito constitucional de receita.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

pena de se perder o incentivo fiscal. Como se afirmou, transferência de capital não configura renda ou receita e o registro em contas de resultado não tem o condão de transformá-la em tal.

(...)

Portanto, para fins de exigência do IRPJ e da CSLL, o acréscimo de patrimônio proporcionado pela subvenção não deve ser atingido pela incidência daqueles tributos, pois não se encontra na livre disponibilidade do seu beneficiário e tampouco satisfaz o seu interesse lucrativo do beneficiário, mas, sim, os fins públicos que motivaram o seu pagamento.

Em verdade, não ocorre, na espécie, o fato gerador do IRPJ e da CSLL, que pressupõe a percepção de rendimentos passíveis de apropriação privada – voltados a uma finalidade lucrativa – para fazer face às despesas correntes da entidade beneficiária, presente, por exemplo, na remuneração proporcionada pela cobrança de pedágio em uma rodovia explorada por uma concessionária, mas ausente no caso da subvenção recebida do Estado a ser alocada como investimento no bem público objeto da concessão.³¹

44. Nessa esteira, a violação ao pacto federativo se verifica não apenas no bojo dos arts. 1º, *caput*, 18, *caput*, mas também do art. 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição.

45. Especificamente sobre este dispositivo e sua relação com o pacto federativo, a doutrina diz o seguinte:

A letra ‘a’ do inciso VI consagra a denominada imunidade recíproca das entidades políticas no sentido de que nenhuma tem poder para tributar patrimônio, renda ou serviços das outras. **Esta limitação é decorrência da igualdade das entidades políticas no bojo do pacto federativo (artigo 1º). Se todas estão em posição de igualdade perante as demais, nenhuma está investida de poder sobre as outras, nem mesmo do poder de tributar.**³² – destaque nosso

46. Uma vez que benefícios e incentivos de ICMS se consubstanciam em vantagens fiscais concedidas por um Ente Federativo no pleno gozo das suas competências

³¹ LOBATO, Valter de Souza; COELHO, Sacha Calmon Navarro; COELHO, Eduardo Junqueira. Subvenções para investimentos à luz das Leis 11.638/2007 e 11.941/2009. *in*: ROCHA, Sergio André (Coord.). (Org.). *Direito Tributário, Societário e a reforma da Lei das S/A*. 1ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2010, p. 529-576 v. 2, p. 555-557.

³² *Comentários à Constituição do Brasil / J. J. Gomes Canotilho... [et al.]* – São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013. Outros autores e coordenadores: Ingo Wolfgang Sarlet, Lenio Luiz Streck, Gilmar Ferreira Mendes. Coordenação executiva e notas: Léo Ferreira Leony. p. 1.646.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

tributárias, com fundamento no art. 150, § 6º, da Constituição, eventual entendimento de que valores que deixaram de ser despendidos a título de pagamento do mencionado tributo devem ser considerados como renda, lucro, receita ou faturamento, acaba por refletir, de forma indireta, na autonomia administrativa, tributária e financeiro-orçamentária de Estados e DF, incorrendo, assim, em afronta à forma federativa do Estado brasileiro, bem como em prejuízo ao federalismo fiscal cooperativo, à promoção do desenvolvimento e à diminuição das desigualdades regionais e sociais.

47. Sobre o federalismo de cooperação, esse E. STF já se manifestou no julgamento da ADPF 357,³³ no sentido de que *“federalismo de cooperação e de equilíbrio posto na Constituição da República de 1988 não legitima distinções entre os entes federados por norma infraconstitucional”*.

48. Assim, a lógica do denominado *federalismo de cooperação* tem por alicerce o respeito à autonomia e ao tratamento igualitário entre os Entes Federativos. Não por outra razão, são previstas regras gerais de conduta e de estrutura sobre a temática (arts. 23 e 24 da CF) e, em matéria tributária, vedações expressas a comportamentos que poderiam colocar em risco esse ambiente cooperativo (arts. 151, incisos I a III, e 152).

49. A revogações promovidas pela nova sistemática instaurada pela Lei 14.789/23 sujeitam à tributação pela União os decréscimos exacionais concedidos pelos Entes

³³ ADPF. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 187 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 29 DA LEI 6.830/80. CONCURSO DE PREFERÊNCIA ENTRE OS ENTES FEDERADOS NA COBRANÇA JUDICIAL DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS E NÃO TRIBUTÁRIOS. INCOMPATIBILIDADE DAS NORMAS IMPUGNADAS COM A CONSTITUIÇÃO DE 1988. AFRONTA AO INC. III DO ART. 19 DA CONSTITUIÇÃO. ARGUIÇÃO JULGADA PROCEDENTE.

1. A ADPF viabiliza a análise de constitucionalidade de normas legais pré-constitucionais insuscetíveis de conhecimento em ação direta de inconstitucionalidade. Precedentes.

2. A autonomia dos entes federados e a isonomia que deve prevalecer entre eles, respeitadas as competências estabelecidas pela Constituição, é fundamento da Federação. O federalismo de cooperação e de equilíbrio posto na Constituição de 1988 não legitima distinções entre os entes federados por norma infraconstitucional.

3. A definição de hierarquia na cobrança judicial dos créditos da dívida pública da União aos Estados e DF e esses aos Municípios descumpram o princípio federativo e contraria o inc. III do art. 19 da Constituição de 1988.

4. Cancelamento da Súmula 563 deste Supremo Tribunal editada com base na EC 1/69 à Carta de 1967.

5. ADPF julgada procedente para declarar não recepcionadas pela Constituição de 1988 as normas previstas no parágrafo único do art. 187 da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional) e no parágrafo único do art. 29 da Lei 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais).

(ADPF 357, rel. min. Cármen Lúcia, Pleno, j. 24.6.21, Dje-200 6.10.21 e p. 7.10.21) destaque nosso



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

Subnacionais a título de subvenções. Além de desconsiderar o conceito de renda exposto acima, bem como o conceito constitucional de receita (a ser também discutido no próximo tópico), fere os princípios e regras atinentes ao federalismo tributário brasileiro, porquanto impõe ablação em nível federal sobre benefícios fiscais dados por outros Entes Federativos, esvaziando os efeitos do ato concessivo da benesse e, assim, limitando a plena autonomia e competência administrativa, tributária e financeiro-orçamentária de Estados, DF e Municípios.

50. Nessa linha, é preciso registrar que o aresto proferido no EREsp 1.517.492/PR encontra-se lastreado na premissa fática de que a tributação das benesses fiscais de ICMS pelo IRPJ e pela CSLL conduz ao “*esvaziamento ou redução do incentivo fiscal legitimamente outorgado pelo ente federativo*”, conforme constou do voto condutor da Eminentíssima Ministra Regina Helena Costa.

51. No contexto da Lei 14.789/23, aqui atacada, a despeito de seu objeto ser mais amplo e incluir não só a tributação dos créditos presumidos por IRPJ e CSLL, mas também a tributação das subvenções por IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, o efeito prático sempre é o de a União tributar incentivo fiscal legitimamente outorgado por Ente Federativo, esvaziando-o ou reduzindo-o.

52. Em outras palavras, a União se apropria de receita que não teria se não houvesse a decisão soberana do Estado, Distrito Federal ou Município de incentivar e reduzir ou mesmo anular a aptidão do incentivo concedido em provocar os fins extrafiscais almejados.

53. Este E. STF já decidiu, para fins de repartição de receitas tributárias, que os benefícios fiscais concedidos pela União não compõem a base de cálculo das transferências intergovernamentais para os Municípios (RE 705.423,³⁴ rel. Min. Edson

³⁴ RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO. FEDERALISMO FISCAL. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM. TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS. REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS. COMPETÊNCIA PELA FONTE OU PRODUTO. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. AUTONOMIA FINANCEIRA. PRODUTO DA ARRECADAÇÃO. CÁLCULO. DEDUÇÃO OU EXCLUSÃO DAS RENÚNCIAS, INCENTIVOS E ISENÇÕES FISCAIS. IMPOSTO DE RENDA – IR. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. ART. 150, I, CONSTITUIÇÃO.

1. Não se haure da autonomia financeira dos Municípios direito subjetivo de índole constitucional com aptidão para infirmar o livre exercício da competência tributária da União, inclusive em relação



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

Fachin - Tema 653). Portanto, não se revela compatível com a cláusula federativa ou o princípio da razoabilidade reconhecer que a competência tributária da União, ao ser exercida sob o prisma da desoneração, prepondera sobre a autonomia dos outros Entes Federativos, e inverter essa lógica quando a desoneração feita pelas pessoas políticas subnacionais, que não configura propriamente como renda ou receita das empresas, é convertida em pretensão *resultado* e submetido à tributação pela União.

54. Como é de amplo conhecimento, a autora sustenta³⁵ que a instituição pelos Estados-membros de políticas de atração de investimentos com base em incentivos, consubstanciadas, principalmente no ICMS, e que gera a famigerada *guerra fiscal*, decorre da ausência de uma verdadeira política de desenvolvimento regional, cuja elaboração e formatação é de competência constitucional da União.

55. A despeito de entender que alterações legislativas, inclusive por meio do exercício do poder constituinte reformador, devem ser realizadas para dar uma solução adequada e definitiva à questão (sendo a Reforma Tributária do consumo, recentemente aprovada, passo essencial nessa direção), não é possível fechar os olhos à realidade. É necessário perceber que o planejamento econômico-financeiro das empresas é influenciado pela política de incentivos fiscais.

aos incentivos e renúncias fiscais, desde que observados os parâmetros de controle constitucionais, legislativos e jurisprudenciais atinentes à desoneração.

2. A expressão *produto da arrecadação* prevista no art. 158, I, da Constituição, não permite interpretação constitucional de modo a incluir na base de cálculo do FPM os benefícios e incentivos fiscais devidamente realizados pela União em relação a tributos federais, à luz do conceito técnico de arrecadação e dos estágios da receita pública.

3. A demanda distingue-se do Tema 42 da sistemática da repercussão geral, cujo recurso-paradigma é RE-RG 572.762, de relatoria do Min. Ricardo Lewandowski, Pleno, j. 18.6.08, Dje 5.9.08. Isto porque no julgamento pretérito centrou-se na natureza compulsória ou voluntária das transferências intergovernamentais, ao passo que o cerne do debate neste Tema reside na diferenciação entre participação direta e indireta na arrecadação tributária do Estado Fiscal por parte de ente federativo. Precedentes. Doutrina.

4. Fixação de tese jurídica ao Tema 653 da sistemática da repercussão geral: *É constitucional a concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais relativos ao Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados por parte da União em relação ao Fundo de Participação de Municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades.*

5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 705.423, rel. min. Edson Fachin, Pleno, j. 23.11.16, Dje-020 2.2.18 e p. 5.2.18) destaques nossos

³⁵ Confederação Nacional da Indústria. *Desenvolvimento regional: crescimento para todos*. Brasília: CNI, 2022. – (Propostas da indústria eleições 2022; v. 5). p. 13-14. Disponível em: <https://www.portaldaindustria.com.br/publicacoes/2022/6/propostas-da-industria-para-eleicoes-2022/#05-desenvolvimento-regional-crescimento-para-todos%20>. Acesso em 21.2.24.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

56. Isso porque o planejamento econômico-financeiro dessas empresas, inclusive o de longo prazo, levou em consideração as respectivas políticas de atração de investimentos de cada Ente Federativo, de forma que qualquer alteração repentina e abrupta que altere as expectativas dos custos empresariais, ainda mais quando promovida por outra pessoa jurídica de direito público, frustra a previsibilidade necessária para a criação de um bom ambiente de negócios e para o exercício saudável das atividades empresariais.

57. É curial frisar, ainda, que o Brasil, conforme consta do documento intitulado **Competitividade em foco**,³⁶ possuía em outubro/2019 a maior alíquota da tributação sobre a renda das empresas (34%) quando comparada às de outros 17 países, entre os quais se incluem nações em desenvolvimento e desenvolvidas com porte econômico considerável.

58. Dessa forma, o alargamento da base de cálculo para fins de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, para incluir as subvenções concedidas pelos Entes Federativos e sujeitar esses valores às incidências dos referidos tributos federais, prejudicará a competitividade das empresas brasileiras do setor industrial inclusive no cenário internacional.

59. Tal medida tem como consequência nefasta a neutralização total ou parcial do benefício concedido, além do solapamento de toda e qualquer lógica federativa, prejudicando os efeitos econômicos esperados pelas empresas relacionados às vantagens financeiras das políticas de incentivos, os quais foram considerados para o desenvolvimento de atividades econômicas industriais em determinadas regiões do país, bem como a diminuir, dessa forma, o crescimento econômico, a geração de renda e a melhoria da qualidade da vida da população dessas localidades.

60. Por fim, outro fator pontual que escancara as violações ora demonstradas está no art. 4º, inciso III, da Lei 14.789/23, pois condiciona a habilitação da pessoa jurídica para a fruição do crédito fiscal ali instituído à avaliação, pela União, das condições e contrapartidas exigidas pelo Ente Federativo para a concessão da subvenção. Ou seja,

³⁶ Disponível em: <https://www.portaldaindustria.com.br/estatisticas/competitividade-em-foco/>. Acesso em 21.2.24.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

está declarado o intento da União de avaliar meritoriamente os benefícios e incentivos fiscais concedidos pelos Entes Subnacionais, em violação ao pacto federativo.

V.II - CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RECEITA

61. Do ponto de vista contábil, as subvenções configuram receitas das pessoas jurídicas. Isto porque, pelo enfoque das ciências contábeis, receitas são os aumentos nos ativos ou reduções nos passivos que aumentam o patrimônio líquido e que não advêm de contribuições dos sócios.^{37 38}

62. As autoridades fiscais se fundamentam nesse conceito para fins de tributação – vide, exemplificativamente, Solução de Consulta Cosit 65/2019³⁹ e Solução de Consulta SRRF01/Disit 17/2010.⁴⁰

³⁷ 4.68 Receitas são aumentos nos ativos, ou reduções nos passivos, que resultam em aumentos no patrimônio líquido, exceto aqueles referentes a contribuições de detentores de direitos sobre o patrimônio. (CPC 00(R2) – Estrutura conceitual para relatório financeiro, Data Aprovação 1/11/19, Data Divulgação 10/12/19) Disponível em <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80> – consulta em 22.2.24.

³⁸ Receita – Aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil, originado no curso das atividades usuais da entidade, na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido, e que não sejam provenientes de aportes dos participantes do patrimônio. (CPC 47 – Receita de contrato com cliente, Data Aprovação: 04/11/2016 Data Divulgação: 22/12/2016) Disponível em <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=105> – consulta em 22.2.24.

³⁹ Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO REAL. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

No regime de tributação pelo Lucro Real, **a reversão ou recuperação do valor dos juros de mora e das multas compensatórias que foram, a seu tempo, reconhecidas como despesa integram a base de cálculo do IRPJ no momento da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) instituído pela Lei 13.496, de 2017.**

Dispositivos Legais: Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 41, *caput* e § 5º; Decreto 9.580 - RIR/18, de 22 de novembro de 2018, art. 441, II; Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 177.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

RESULTADO DO EXERCÍCIO AJUSTADO. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

Na apuração do Resultado do Exercício, **a reversão ou recuperação do valor dos juros de mora e das multas compensatórias que foram, a seu tempo, reconhecidas como despesa integram a base de cálculo da CSLL no momento da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) instituído pela Lei 13.496, de 2017.**

Dispositivos Legais: da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2º; Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 177.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

63. Contudo, o conceito constitucional de receita não está vinculado ao conceito contábil. Este Egrégio Tribunal já se manifestou nesse sentido em algumas ocasiões. No julgamento do RE 606.107⁴¹ (Tema 283: incidência do PIS e da Cofins não-cumulativos

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa, **compõe a base de cálculo da Cofins o valor da redução dos encargos - juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT)**, instituído pela Lei 13.496, de 2017.

Dispositivos Legais: Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 1º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa, **compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep o valor da redução dos encargos - juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT)**, instituído pela Lei 13.496, de 2017.

Dispositivos Legais: Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 1º. destaques nossos

⁴⁰ ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

REMISSÃO DE DÍVIDA. INCIDÊNCIA DE IRPJ, CSLL, PIS/PASEP E COFINS.

A remissão de dívida importa para o devedor (remitido) acréscimo patrimonial (receita operacional diversa da receita financeira), por ser uma insubsistência do passivo, cujo fato imponible se concretiza no momento do ato remitente.

Dispositivos Legais: art. 9º, § 3º, II da Resolução CFC 750, de 1993; Parecer CT/CFC 11, de 2004; art.187 da Lei 6.404, de 1976; arts. 373 e 374 do RIR, de 1999; art. 3º da Lei 9.718, de 1998; art. 1º, § 3º, V, “b” da Lei 10.833, de 2003; art. 1º, § 3º, V, “b”, da Lei 10.637/02; art. 53 da Lei 9.430, de 1996; arts. 2º e 3º do Ato Declaratório Interpretativo SRF 25, de 2003; art. 111, II, do CTN. destaque nosso

⁴¹ RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma suprallegal máxima efetividade.

II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de *receita* constante do seu art. 195, I, “b”) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, “a”, da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário.

III - A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.

IV - O art. 155, § 2º, X, “a”, da CF – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. Não incidem, pois, a Cofins e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.

V - O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

sobre valores recebidos a título de transferência de ICMS), de relatoria da Min. Rosa Weber, ficou consignado que: **“O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. (...) Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.”** (destaques nossos)

64. No mesmo sentido entendeu esta Corte quando do julgamento do RE 574.706⁴² (Tema 69: inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins), que decidiu pela

contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição.

VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição.

VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da Cofins não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

(RE 606.107, rel. min. Rosa Weber, Pleno, j. 22.5.13, DJe-231 22.11.13 e p. 25.11.13) destaque nosso

⁴² RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da Cofins.

3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, *in fine*, da Lei 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

impossibilidade de se tributar por PIS/Cofins valores de ICMS, por se constituírem em verbas de mero trânsito no caixa das empresas, não representando receita ou faturamento.

65. Naquele julgado se consignou: *“Desse quadro é possível extrair que, conquanto nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na “fatura” é aproveitado pelo contribuinte para compensar com o montante do ICMS gerado na operação anterior, em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e não constitui receita do contribuinte, logo ainda que, contabilmente, seja escriturado, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições”*. (destaques e grifo nossos)

66. Como consignado, o ICMS não compõe o patrimônio do contribuinte e, portanto, não figura como base de cálculo de PIS/Cofins. O mesmo racional se aplica às subvenções, outorgadas no contexto de incentivo fiscal, por se tratar de renúncia fiscal dos Entes Federativos concedentes, no âmbito de suas políticas econômico-sociais, cuja tributação por Ente Federativo diverso não se pode admitir.

67. Ainda, vale mencionar o voto do Min. Marco Aurélio no RE 835.818 (Tema 843: possibilidade de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins dos valores correspondentes a créditos presumidos de ICMS decorrentes de incentivos fiscais concedidos pelos Estados e DF).

68. Este caso teve seu julgamento iniciado em plenário virtual, alcançando o placar de 6 votos a 5, com prevalência do entendimento do voto do relator, acompanhado pelos Ministros Rosa Weber, Edson Fachin, Cármen Lúcia, Ricardo Lewandowski e Luís Roberto Barroso. A corrente minoritária foi formada pelos Ministros Alexandre de Moraes, Gilmar Mendes, Nunes Marques, Luiz Fux e Dias Toffoli. Houve pedido de destaque pelo Min. Gilmar Mendes.

4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins. (RE 574.706, rel. min. Cármen Lúcia, Pleno, j. 15.3.17, DJe-223 29.9.17 e p. 2.10.17) destaque nosso



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

69. Na ocasião do plenário virtual, o Min. Marco Aurélio consignou o seguinte: **“Não se pode admitir tributação sobre algo que não corresponda ao figurino constitucional. A presunção de crédito, longe de revelar riqueza nova e, portanto, passível de sujeição ao PIS e à Cofins, indica o abrandamento de custo a ser suportado. A redução de despesas, ao propiciar aumento do resultado operacional da pessoa jurídica, interessa, em regra, à tributação efetuada sobre o lucro – IRPJ e CSLL –, e não à tomada como receita, cuja materialidade diz com ingressos efetivos que tenham potencial de aumentar o ativo, sendo neutro proceder-se a deduções no passivo. Cabe destacar que o registro contábil atinente à diminuição do passivo de ICMS a ser pago em razão do benefício, ainda que anotado como ingresso, não o transforma em receita. Entendimento contrário implica potencializar a forma em detrimento do conteúdo.”**

70. Necessário abrir parênteses para esclarecer o seguinte: ainda que o último entendimento colacionado acima diga que a redução de despesas interesse à tributação sobre o lucro por IRPJ e CSLL, no tópico precedente demonstrou-se a razão pela qual as subvenções também não devem ser alcançadas por esses tributos em razão de violação ao pacto federativo, especialmente pelas origens de tais valores, que, em última análise, advêm dos cofres públicos dos Entes Federativos que renunciaram receitas com o propósito de fomentar o desenvolvimento econômico e produtivo de seus territórios.

71. Não apenas isso, o IRPJ incide sobre a renda ou o proveito cuja disponibilidade econômica ou jurídica tenha sido definitivamente adquirida pelo contribuinte, plasmado, para o que aqui importa, pela apuração do lucro real. Já a CSLL é contribuição incidente sobre o lucro líquido, com ajustes de adições e exclusões. Como já transcrito acima (transcrito novamente agora em nota de rodapé),⁴³ a doutrina é clara em afastar a

⁴³ Portanto, para fins de exigência do IRPJ e da CSLL, o acréscimo de patrimônio proporcionado pela subvenção não deve ser atingido pela incidência daqueles tributos, pois não se encontra na livre disponibilidade do seu beneficiário e tampouco satisfaz o seu interesse lucrativo do beneficiário, mas, sim, os fins públicos que motivaram o seu pagamento.

Em verdade, não ocorre, na espécie, o fato gerador do IRPJ e da CSLL, que pressupõe a percepção de rendimentos passíveis de apropriação privada – voltados a uma finalidade lucrativa – para fazer face às despesas correntes da entidade beneficiária, presente, por exemplo, na remuneração proporcionada pela cobrança de pedágio em uma rodovia explorada por uma concessionária, mas ausente no caso da subvenção recebida do Estado a ser alocada como investimento no bem público objeto da concessão. (LOBATO, Valter de Souza; COELHO, Sacha Calmon Navarro; COELHO, Eduardo Junqueira. Subvenções para investimentos à luz das Leis 11.638/2007 e 11.941/2009. In: ROCHA, Sergio André (Coord.). (Org.).



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

tributação de IRPJ e CSLL das subvenções por não se configurarem valores de livre disponibilidade do seu beneficiário, bem como porque tal tributação pressupõe a percepção de rendimentos passíveis de apropriação privada, o que não é o caso, pois as subvenções, no mais das vezes, representam redução de custos e não percepção de rendimentos.

72. A jurisprudência também já se manifestou nessa mesma linha, conforme acórdão de lavra da Min. Regina Helena Costa mencionado e parcialmente transcrito acima, do qual agora se repete trecho relevante de sua ementa: “XV - O STF, ao julgar, em regime de repercussão geral, o RE 574.706/PR, assentou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sob o entendimento segundo o qual o valor de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, constituindo mero ingresso de caixa, cujo destino final são os cofres públicos. **Axiologia da ratio decidendi que afasta, com ainda mais razão, a pretensão de caracterização, como renda ou lucro, de créditos presumidos outorgados no contexto de incentivo fiscal.**”⁴⁴

73. Fechado os parênteses, vale apresentar aqui trecho do parecer da PGR naquele RE 835.818 em que se disse que os créditos presumidos de ICMS “*embora ingressem como se receita fossem, nada mais são esses valores do que alívio de custos de produção concedido pelo Estado*”, bem como que “*tais créditos não constituem expressão de riqueza sobre a qual devam incidir tributos, pois seu ingresso no caixa do contribuinte não promove efetivo acréscimo à sua esfera patrimonial*”.⁴⁵

Direito Tributário, Societário e a reforma da Lei das S/A. 1ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2010, p. 529-576 v. 2, p. 557)

⁴⁴ EREsp 1.517.492/PR, rel. min. Og Fernandes, relatora para acórdão min. Regina Helena Costa, 1ª Seção, j. 8.11.17, DJe 1.2.18.

⁴⁵ Trecho mais amplo daquele parecer diz o seguinte: “Os créditos presumidos de ICMS, estabelecidos por legislação local, consistem em benefícios fiscais concedidos por alguns estados a determinados contribuintes. **Embora ingressem como se receita fossem, nada mais são esses valores do que alívio de custos de produção concedido pelo Estado.**

Desse modo, tais créditos não constituem expressão de riqueza sobre a qual devam incidir tributos, pois seu ingresso no caixa do contribuinte não promove efetivo acréscimo à sua esfera patrimonial. Seriam não receitas, mas meras entradas, cifras incapazes de refletir a capacidade contribuinte, como se extrai da lição de Alessandro Barreto Borges e Benedicto Celso Benício Filho, para os quais a distinção entre receita e entrada há de ser traçada nos seguintes termos:

As entradas são valores que, embora transitando graficamente pela contabilidade das empresas, não integram seu patrimônio e, por consequência, são elementos incapazes de exprimir traços de sua capacidade contributiva, nos termos em que exige a CF. As receitas, ao contrário, correspondem ao benefício



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

74. Como visto, a pretensão arrecadatória inerente às disposições da Lei 14.789/23 tem fundamento na compreensão de que qualquer ingresso que a contabilidade classifique como receita comporia a apuração do Lucro Real, bem como a base de cálculo de PIS e Cofins. Entretanto, a receita passível de tributação não é qualquer lançamento que a coerência contábil determine, mas aqueles que representem ingresso de riqueza nova, conforme os precedentes deste E. STF acima mencionados. **No caso em questão, as subvenções não são um ingresso, são uma redução do imposto a pagar.**

75. Em outras situações, esse mesmo argumento também se verificou, como na discussão acerca da incidência da Contribuição ao PIS e da Cofins sobre descontos condicionados concedidos pelo fornecedor ao varejista, decidida pelo STJ no REsp 1.836.082.⁴⁶

efetivamente resultante do exercício da atividade profissional. Passam a integrar o patrimônio das pessoas jurídicas, exteriorizando sua capacidade contributiva.”

⁴⁶ Processual Civil. Tributário. Recurso Especial. Violação ao art. 1.022 do CPC/2015. Inocorrência. Arts. 1º, *caput*, § 3º, V, a, das leis 10.637/02 e 10.883/03. **Base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins. Ingresso patrimonial novo. Aquisição de produtos por varejista com desconto concedido por fornecedores. Parcela redutora do custo que não caracteriza receita do comprador.** Contrapartida do adquirente para obtenção do abatimento não constitui prestação de serviço. Recurso Especial parcialmente conhecido e provido.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 9.3.16, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. *In casu*, aplica-se o CPC de 2015.

II - O tribunal de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Não existência de omissão, contradição ou obscuridade.

III - Consoante previsto nos arts. 1º, § 3º, V, a, das Leis 10.637/02 e 10.883/03, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, no regime não cumulativo, consiste no total de receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, razão pela qual o conceito jurídico de receita não se vincula àquele veiculado pela ciência das finanças. Precedente do STF.

IV - Nas relações comerciais entre agentes econômicos, o adquirente de mercadorias para revenda depende valores com a compra de produtos para desempenho de sua atividade empresarial, sendo desinfluyente a natureza jurídica dos descontos obtidos do fornecedor para a incidência das contribuições em exame quanto ao varejista, porquanto rubrica modificadora da receita de quem vende e redutora dos custos do comprador.

V - A pactuação de contrapartida a cargo do revendedor para a redução da quantia paga ao fornecedor constitui forma de composição do preço acordado na transação mercantil, motivo pelo qual não pode ser dissociada desse contexto para figurar, autonomamente, como a contraprestação por um serviço.

VI - Os descontos concedidos pelo fornecedor ao varejista, mesmo quando condicionados a contraprestações vinculadas à operação de compra e venda, não constituem parcelas aptas a possibilitar a incidência da contribuição ao PIS e da Cofins a cargo do adquirente.

VII - Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.

(REsp 1.836.082/SE, rel. min. Regina Helena Costa, 1ª Turma, j. 11.4.23, DJe 12.5.23) destaques nossos



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

76. Naquele julgado, restou consignado que “nas relações comerciais entre agentes econômicos, o adquirente de mercadorias para revenda despende valores com a compra de produtos para desempenho de sua atividade empresarial, sendo desinfluyente a natureza jurídica dos descontos obtidos do fornecedor para a incidência das contribuições em exame quanto ao varejista, porquanto rubrica modificadora da receita de quem vende e redutora dos custos do comprador”. Ou seja, na aquisição de mercadoria com desconto pelo varejista, ainda que em virtude de contrapartida negocial (inclusão de produtos com destaque nas gôndolas e a divulgação deles em folhetos de propaganda, v.g.), o desconto não representa receita tributável pela Contribuição ao PIS e pela Cofins.

77. Menciona-se, também, a tributação que a Receita Federal do Brasil fazia dos descontos obtidos por empresas em recuperação judicial quando da renegociação de suas dívidas. Isso restou resolvido apenas com a derrubada dos vetos presidenciais à Lei 14.112/20 e a consequente inclusão do art. 50-A, inciso I, na Lei 11.101/05,⁴⁷ que excluiu expressamente esses valores das bases de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins.

78. Segundo Luís Eduardo Schoueri e Mateus Calicchio Barbosa,

A contribuição ao PIS e a Cofins são contribuições sociais incidentes sobre as receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Sabe-se que nem todo ingresso em uma pessoa jurídica é receita, da mesma forma que nem toda dedução constitui despesa. Assim, um aumento de capital não representa receita, da mesma forma que o pagamento de dividendos não constitui uma despesa da pessoa jurídica.

Conforme já se mencionou, a natureza jurídica das subvenções para investimento é de capital transferido pelo Poder Público ao particular, com a finalidade de auxiliá-lo na consecução de determinado empreendimento. Não por outro motivo, as subvenções para investimentos foram contabilizadas, até 2007, como reserva de capital.

Assim, em princípio, a subvenção para investimento consistiria em ingresso que não corresponde a receita, tal como uma contribuição de um sócio, não restituível, para o capital de determinada empresa.

⁴⁷ Art. 50-A. Nas hipóteses de renegociação de dívidas de pessoa jurídica no âmbito de processo de recuperação judicial, estejam as dívidas sujeitas ou não a esta, e do reconhecimento de seus efeitos nas demonstrações financeiras das sociedades, deverão ser observadas as seguintes disposições:

I - a receita obtida pelo devedor não será computada na apuração da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

Em verdade, as subvenções para investimento não possuem caráter de receita, seja porque não constituem resultado de atividade desenvolvida pela empresa (receita operacional), seja porque não correspondem a um valor auferido na venda de bens do ativo (receita não operacional). Receita, seja operacional, seja não operacional, sempre decorre de uma presença no mercado. Não é o caso da subvenção para investimento, que é tão somente um valor, transferido pelo Poder Público, para que a empresa realize empreendimento específico. Não pressupõe – eis o elemento central – a atuação no mercado.⁴⁸

79. Resta claro que STF já manifestou entendimento, seguido pela doutrina, de que o conceito constitucional de receita, para fins de tributação, corresponde ao ingresso financeiro que se integra ao patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições, como bem sintetizados pela i. Min. Rosa Weber no RE 606.107, bem como que o registro contábil de diminuição do passivo, ainda que anotado como ingresso, não o transforma em receita, como bem fixou o Min. Marco Aurélio em seu voto no RE 835.818.

80. Do exposto, revela-se inconstitucional, portanto, a pretensão de tributação de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins em desacordo com o conceito constitucional já adotado por este Egrégio Tribunal, tal como se verifica na nova sistemática de tributação das subvenções veiculada pela Lei 14.789/23, em violação ao art. 195, inciso I, alínea “b”, da Constituição.

VI - INTERPRETAÇÃO CONFORME A CONSTITUIÇÃO

81. Parte das inconstitucionalidades ora apontadas decorre de interpretação dos arts. 43, caput, incisos I e II, e § 1º, do CTN; 44 da Lei 4.506/64; 6º, caput e § 1º, do Decreto-Lei 1.598/77; 51 da Lei 7.450/85; 2º da Lei 7.689/88; 37, § 1º, e 57, da Lei 8.981/95; 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.637/02 e 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.833/03, no sentido de que os conceitos de renda, lucro e receita englobariam as subvenções recebidas pelas empresas, **mesmo nas situações em que não há efetivo ingresso de novos e positivos valores ao seu patrimônio, mas apenas uma redução de passivo.**

⁴⁸ SCHOUEI, Luís Eduardo; BARBOSA, Mateus Calicchio. Subvenções para Investimento e Parceria Público-privada. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], n. 27, p. 480–493, 2012. p. 485-486. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1686>. Acesso em 22.2.24.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

82. Relativamente ao conceito de renda e aos arts. 43, caput, incisos I e II, e § 1º, do CTN; 6º, caput e § 1º, do Decreto-Lei 1.598/77; 51 da Lei 7.450/85; 2º da Lei 7.689/88 e 37, § 1º, e 57 da Lei 8.981/95, não se deve desconsiderar que tal conceito (materialidade de que trata o art. 153, inciso III, da Carta da República) e o de lucro (art. 195, inciso I, alínea “c”) estão intimamente atrelados ao conceito de despesa, de modo que “o lucro posterior é resultado de despesas anteriores”,⁴⁹ ou, dito de outro modo, o que se ganha posteriormente é resultado do que se investe antes, conformando assim a ideia de acréscimo patrimonial.

83. Ocorre, no entanto, que essa competência constitucionalmente conferida à União para tributar os signos de riqueza *renda* e *lucro* precisa ser enxergada à luz de toda a lupa normativa que consubstancia o Texto Maior.

84. Nesse sentido, a situação demanda leitura sob o enfoque do princípio federativo, considerado o poder tributário conferido aos Entes Subnacionais, inclusive para fins de desoneração fiscal, e os objetivos que porventura podem ser definidos por cada unidade federativa para a concessão de subvenções, dentro da sua autonomia constitucionalmente assegurada para a opção política de renúncia de receitas tributárias.

85. Isto porque a concessão de qualquer espécie de benefício ou incentivo fiscal por um Ente Subnacional demanda programação política, administrativa, financeira e orçamentária, além de gerar expectativas para a pessoa política concedente, que vislumbra crescimento de empresas instaladas em seu território, tornando-o assim mais atrativo em virtude de novas oportunidades de trabalho e de geração de riquezas.

86. O objetivo com essa momentânea diminuição da arrecadação tributária é que o desenvolvimento econômico numa dada localidade territorial implique aumento da arrecadação futura do Ente Federativo que concedeu o subsídio, enquanto verdadeira externalidade positiva.

87. Eventual tributação federal sobre parcela que represente o subsídio concedido frustrará o plano concebido, o qual foi submetido ao crivo político do Ente Federado que

⁴⁹ ÁVILA, Humberto. *Conceito de renda e compensação de prejuízos fiscais*. São Paulo: Malheiros Editores, 2011, p. 43.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

outorgante e foi levado em consideração do ponto de vista financeiro-orçamentário nas respectivas leis que regem essa temática, ferindo o federalismo sob a perspectiva vertical.

88. Assim, é possível interpretar tais dispositivos, especialmente à luz do contexto acima exposto, de modo a não se alcançar os supostos valores que se originem em recursos advindos de subvenções governamentais, sob pena de se tributar indevidamente recursos renunciados por Entes Federativos diversos, bem como prejudicar sobremaneira o planejamento privado e público em nível local, voltado para estimular o setor produtivo.

89. Em relação aos arts. 44 da Lei 4.506/64; 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.637/02 e 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.833/03, como visto, o conceito constitucional de receita já expresso por este Egrégio Tribunal não corresponde ao conceito contábil de receita que fundamenta a pretensão de tributação das subvenções, nos termos da Lei 14.789/23.

90. Desta forma, impende que essa Colenda Corte estabeleça a exegese desses dispositivos legais conforme a Constituição, para que a receita tributável neles prevista se coadune com o respectivo conceito constitucional plasmado nos precedentes selecionados apresentados no tópico precedente.

VII - MEDIDA CAUTELAR

91. A plausibilidade jurídica do pedido (*fumus boni iuris*) já foi sobejamente demonstrada linhas atrás. Inclusive, a força jurídica das razões apresentadas nos itens anteriores tem apoio nos preceitos e normas constitucionais e em jurisprudência desta Corte Suprema.

92. Em resumo, a leitura das razões acima expostas, especialmente, no tocante à: **i)** violação ao pacto federativo, ao federalismo fiscal cooperativo, à promoção do desenvolvimento e à diminuição das desigualdades regionais e sociais; e **ii)** violação ao conceito constitucional de receita e aos conceitos de renda e lucro, para fins tributários; é suficiente a deixar mais que evidente a plausibilidade jurídica da cautelar postulada.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

93. Quanto ao fundado receio de dano irreparável ou perigo na demora (*periculum in mora*), o deferimento da medida cautelar é indispensável para evitar que o setor produtivo nacional, bem como os Entes Federativos subnacionais, continuem a sofrer as nefastas consequências já demonstradas da nova sistemática da tributação das subvenções.

94. A urgência do deferimento da medida cautelar ganha evidência, porque os prejuízos decorrentes das inconstitucionalidades acima apontadas já estão em curso. Vale dizer, a ausência de provimento jurisdicional cautelar ou a demora natural do processo até o julgamento de mérito resultará na concretização da tributação indevida em prejuízo aos agentes já especificados, que serão em toda medida irrecuperáveis, ou então objeto de futuro pedido de repetição de indébito, via tortuosa que, na prática, pune os credores das Fazendas Públicas, na contramão das almejadas celeridade e efetividade processuais de que tratam o art. 6º do CPC.⁵⁰

95. Portanto, respeitosamente, é urgente a suspensão da eficácia da nova sistemática de tributação das subvenções veiculada pelos artigos indicados da Lei 14.789/23, bem como da interpretação dos demais dispositivos indicados que permita a tributação da renda, lucro e receita em desconformidade com o pacto federativo e os pertinentes conceitos constitucionais aplicáveis.

VIII - PEDIDOS

96. Ante todo o exposto, respeitosamente, requer-se:

- a) Em sede de **cognição sumária**, *ad referendum* do Plenário, a concessão de medida cautelar para **suspender eficácia** dos arts. 1º a 12, 15, 16 e 21 da Lei 14.789/23, bem como a interpretação desconforme à Constituição dos arts. 43, caput, incisos I e II, e § 1º, do CTN; 44 da Lei 4.506/64; 6º, caput e § 1º, do Decreto-Lei 1.598/77; 51 da Lei 7.450/85; 2º da Lei 7.689/88; 37, § 1º, e 57, da Lei 8.981/95; 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.637/02 e 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.833/03, até que haja o julgamento definitivo de mérito. Em outras palavras, deve-se

⁵⁰ Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.



Confederação Nacional da Indústria

PELO FUTURO DA INDÚSTRIA

suspender a eficácia da nova sistemática de tributação das subvenções veiculada pelos artigos indicados da Lei nº 14.789/23, bem como da interpretação dos demais dispositivos indicados que permita a tributação da renda, lucro e receita em desconformidade com o pacto federativo e os pertinentes conceitos constitucionais aplicáveis;

- b) ao final, **no mérito**, a declaração da inconstitucionalidade dos arts. 1º a 12, 15, 16 e 21 da Lei 14.789/23, bem como a declaração de inconstitucionalidade, sem redução de texto, mediante interpretação conforme a Constituição dos arts. 43, § 1º, do CTN; 2º, da Lei 7.689/88; 37, § 1º, e 57, da Lei 8.981/95; 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.637/02 e 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.833/03, com efeito *ex tunc* e eficácia *erga omnes*; e ainda a declaração de não recepção pela Constituição Federal de 1988 dos arts. 43, caput, incisos I e II, do Código Tributário Nacional; 44 da Lei 4.506/64; 6º, caput e § 1º, do Decreto-Lei 1.598/77 e 51 da Lei 7.450/85, na interpretação que a viola. Em outras palavras, deve-se declarar a inconstitucionalidade da nova sistemática de tributação das subvenções veiculada pelos artigos indicados da Lei nº 14.789/23, bem como a declaração de inconstitucionalidade e de não recepção da interpretação dos demais dispositivos indicados que permita a tributação da renda, lucro e receita em desconformidade com o pacto federativo e os pertinentes conceitos constitucionais aplicáveis;
- c) que as futuras publicações e intimações referentes ao presente feito ocorram pelo e-mail cborges@sesicni.com.br se realizadas por endereço eletrônico, ou, ainda, em nome do patrono **CASSIO AUGUSTO BORGES**, inscrito na **OAB/RJ 91.152 e OAB/DF 20.016-A**, se realizadas por painel eletrônico ou via diário de justiça, restando consignado que os advogados da autora possuem endereço profissional, nesta capital, no SBN Quadra 1, Bloco C, Ed. Roberto Simonsen, 13º andar, CEP 70.040-903.

Nesses termos, pede deferimento.

Brasília/DF, 29 de fevereiro de 2024.

CASSIO AUGUSTO BORGES
OAB/RJ 91.152 e OAB/DF 20.016-A

MARCOS ABREU TORRES
OAB/BA 19.668

PEDRO HENRIQUE BRAZ SIQUEIRA
OAB/DF 37.996

GUILHERME DE ALMEIDA COSTA
OAB/SP 299.892