



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10280.723425/2013-78
RESOLUÇÃO	1001-000.945 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BEBIDAS DUELO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, à unidade de origem para que seja proferido parecer circunstanciado, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Reginaldo Cezar Cardoso, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente). Ausente (s) o conselheiro(a) Danielle Iranir Cristino da Silva.

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 11-66.254, proferido em 31 de Agosto de 2010, pela 5ª Turma da DRJ/REC, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A DRF de Belém- PA lavrou o Auto de Infração- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica no dia 28/Novembro/2013, cujos dados seguem abaixo e-fls. 178/187:

“AUTO DE INFRAÇÃO

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - OUTRAS RECEITAS

Valor referente ao crédito presumido de ICMS que não foram acrescidos à base de cálculo do lucro presumido nos anos-calendário de 2009 e 2010, apurado conforme Relatório Fiscal em anexo.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 392 e Art. 521 do RIR/99, aprovado pelo Decreto 3000 de 1999 Parecer Normativo CST no 112 de 1978.

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

(...)

Enquadramento Legal

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores a partir de 15/06/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007.

JUROS DE MORA

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 - APURAÇÃO TRIMESTRAL (p/ Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96”.

A DRF de Belém- PA lavrou o Auto de Infração- Contribuição sobre o Lucro Líquido no dia 28/Novembro/2013, cujos dados seguem abaixo e-fls. 188/197:

“AUTO DE INFRAÇÃO

Contribuição Social sl Lucro Líquido

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

Contribuição Social

(...)

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição.

001 - CSLL SOBRE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS CSLL SOBRE RECEITA NÃO OPERACIONAL (A PARTIR DO AC 97)

Valor referente ao crédito presumido de ICMS que não foram acrescidos à base de cálculo do lucro presumido, apurado conforme relatório em anexo.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 2º e §§, da Lei n. 7.689/88 e art. 29, inciso II, da Lei no 9.430/96;

Art. 3º da Lei no 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei no 11.727/08.

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

Contribuição Social s/Lucro Líquido

(...)

Enquadramento Legal

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores a partir de 15/06/2007. 75,00% Art. 44, inciso I, da Lei n09.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei no 11.488, de 15.06.2007.

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96”.

A DRF de Belém- PA elaborou o Relatório Fiscal no dia 26/Novembro/2013, cujos dados seguem abaixo e-fls. 199/202:

“RELATÓRIO FISCAL

(...)

PROCESSO FISCAL N° 10280.723425/2013-78

- 1) O contribuinte foi selecionado para ação fiscal por apresentar crédito presumido de ICMS não oferecido a tributação;
- 2) A empresa apresentou declaração de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas para os anos-calendário de 2009 e 2010, com opção pelo Lucro Presumido e apuração das receitas pelo Regime de Competência;
- 3) A presente ação fiscal teve início em 16/03/2013 com lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal;
- 4) O contribuinte apresentou toda documentação solicitada no Termo de Início;

DA AÇÃO FISCAL

- 5) Em 12/06/2013, como os Livros Contábeis e Fiscais apresentavam uma quantidade muito grande de lançamentos emitimos Termo de Intimação n° 01 solicitando a contabilidade e os livros em meio digital;
- 6) Pela análise dos arquivos digitais constatamos a redução no pagamento do ICMS devido nos anos-calendário de 2009 e 2010. A redução originou-se do crédito presumido de ICMS concedido pelo Estado do Pará através do Decreto n° 34, de 10 de março de 2007;
- 7) O volume do crédito presumido de ICMS totalizou os valores de R\$ 2.640.109,37 em 2009 e R\$ 2.370.882,97 em 2010 que não foram oferecidos à tributação, conforme escriturado nos Livros Fiscais e detalhado em planilha anexa;
- 8) Em 26/09/2013, emitimos Termo de Intimação n° 02 solicitando o projeto de Isenção/Redução de ICMS que culminou com edição do Decreto n° 34., de 1° de março de 2007;
- 9) A empresa, mesmo intimada, não apresentou o projeto inicial , apresentando apenas o projeto atual para prorrogação do citado crédito presumido;
- 10) Pela análise do projeto atual (para prorrogação do benefício fiscal), conforme texto abaixo, verifica-se que o crédito presumido de ICMS tem característica de Subvenção para Custeio:

"Afora as citadas razões jurídicas para prorrogação do prazo de seus benefícios fiscais, a DUELO justifica seu pleito por uma razão econômica básica, que se consubstancia pela constatação, demonstrada neste Estudo, de que, na conjuntura atual, a Empresa não sobrevive sem as reduções de ICMS que hoje usufrui. E mais, o prazo adicional pleiteado de 40 meses e 24 dias da vigência dos

atuais benefícios fiscais se faz necessário para que a Empresa se estruture técnica e economicamente para voltar a auferir lucro sem a fruição de tais benefícios e volte a competir no mercado paraense de bebidas alcoólicas em igualdade de condições com produtos importados de outras unidades da federação, gerando emprego e renda no Estado do Pará."

11) Como não houve contrapartida em investimentos efetuados pela empresa, nos respectivos anos-calendário, a subvenção de ICMS, para equilíbrio da competitividade, passa a ser tratada, no aspecto tributário, como Subvenção para Custeio;

(...)

13) Diferenciamos as "subvenções para investimento" das "subvenções para custeio ou operação". Estas últimas seriam as transferências de recursos para a pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la a fazer face ao seu conjunto de despesas ou na consecução de seus objetivos sociais, podendo esses recursos ser originados de pessoas jurídicas de direito público ou de direito privado. As "subvenções para investimento", por seu turno, seriam aquelas oriundas exclusivamente de pessoas jurídicas de direito público e destinadas à aplicação em bens ou direitos;

14) Considerando que o contribuinte não ofereceu à tributação os valores do crédito presumido de ICMS dos anos-calendário de 2009 e 2010, efetuamos o devido lançamento de ofício alocando no campo das "Demais Receita" referente a Ficha 14 A, item 19 da DIPJ(Lucro Presumido);

15) O crédito tributário totalizou um montante de R\$ 3.547.364,50 e encontra-se controlado no Processo Administrativo nº.10280.723425/2013-78.

(...)"

Da Impugnação da Contribuinte

Informou a Contribuinte que tem como objeto social a industrialização e comercialização de vinhos e outras bebidas alcólicas.

Noticiou que o Estado do Pará possui interesse na ampliação e implantação de indústrias no seu território, assim, concedeu à empresa, por meio do Decreto Estadual nº 34/2007 (embasado na Lei Estadual nº 6.489/2002), incentivo fiscal denominado crédito presumido do ICMS, calculado no percentual de 90% sobre o imposto devido mensalmente.

Pontuou que a Contribuinte, tributada pelo lucro presumido foi submetida à fiscalização da Receita Federal do Brasil que deflagrou procedimento fiscal (MPF nº 02.1.01.00-2013-00070) tendente a verificar o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Imposto de

Renda Pessoa Jurídica — IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL do período de 2009 e 2010.

Ressaltou que a autoridade fiscal conforme se observa do Relatório Fiscal, embasado no Parecer Normativo CST nº 112/1978 e nos artigos 392 e 521 do RIR/99, entendeu que o crédito presumido de ICMS concedido pelo Estado do Pará, nos valores de R\$ 2.640.109,37 em 2009 e R\$ 2.370.882,97 em 2010, deve ser tributado pelo IRPJ e CSLL porque se trata de "subvenção para custeio" e não "subvenção para investimento".

Alegou que o entendimento da fiscalização não merece prosperar, vez que:

- o crédito presumido do ICMS usufruído pela Impugnante não é tributado pelo IRPJ e CSLL, eis que esses ingressos caracterizam-se como subvenção para investimento, conforme determina a própria lei que o instituiu (parágrafo único do artigo 30 da Lei Estadual nº 6.489/2002 — Doc. 03). Essa natureza é comprovada pela aplicação do incentivo fiscal em diversos investimentos da empresa (bens, direitos, capital de giro, estoques e imobilizado);
- a classificação da subvenção é desimportante para empresas tributadas com base no lucro presumido, como é o caso da Impugnante. Independentemente da classificação da subvenção, o crédito presumido do ICMS não constitui receita bruta auferida pela empresa. Como a base de cálculo do IRPJ e CSLL apurados pelo lucro presumido é encontrada por meio de alíquotas aplicadas à receita bruta, apurando-se o lucro "presumido". Consequentemente, a recuperação de recursos aplicados na ampliação da indústria não é tributada;
- se for entendido que o crédito presumido do ICMS não é uma subvenção para investimentos, deve ser caracterizado como recuperação de custos, ingresso que não integra a base de cálculo do IRPJ e CSLL apurados pelo lucro presumido, por força do artigo 53 da Lei nº 9.430/1996.
- caso o crédito presumido do ICMS devesse compor a receita bruta da Contribuinte, a pretensão fiscal importaria em tributar duas vezes a mesma receita. Isso porque o ICMS já faz parte da receita bruta compondo a base presumida que é tributada pelo IRPJ e CSLL;
- mesmo que o crédito presumido do ICMS constituísse a receita bruta da Contribuinte e fosse tributado pelo IRPJ e CSLL, não seria da forma como foi apurado no Auto de Infração

Aduziu que por meio da concessão do crédito presumido do ICMS, o Estado do Pará objetiva que as empresas invistam no seu território, instalando novos complexos industriais ou modernizando os que já estão instalados e que a Lei Estadual, prevê inegavelmente que a subvenção é para investimento.

Salientou que embasada na referida Lei, o Estado do Pará concedeu à empresa por meio do Decreto Estadual nº 34/2007 créditos presumido de 90% calculado sobre o ICMS devido, relativo aos produtos produzidos no estabelecimento sediado neste Estado.

Frisou que em conformidade com o que determina a Lei Estadual, bem como com o conceito de subvenção para investimento, a empresa aplicou o crédito presumido do ICMS dos anos de 2009 (R\$ 2.640.109,37) e 2010 (R\$ 2.370.882,97) em bens e direitos, ampliando suas instalações, modernizando a produção industrial, substituindo as antigas engarrafadoras e sopradoras de embalagens por novas e modernas máquinas, ampliando tanques de estocagem, etc.

Apontou que conforme se nota da evolução das contas do ativo da empresa, no qual estão registrados contabilmente os bens e direitos da Contribuinte, nota-se que houve crescimento nas contas de disponibilidades (capital de giro), estoques (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens) e imobilizado (máquinas, equipamentos, caminhões, poços artesianos, etc.) no decorrer dos anos de 2009 e 2010.

Ponderou que ao proporcionar a possibilidade de a empresa investir em bens e direitos, o Estado do Pará, em contrapartida, determina algumas condições para concessão do benefício, conforme pode-se constatar do artigo 10 da Lei Estadual nº 6.489/2002.

Asseverou que os estímulos para a implantação ou expansão de empreendimentos, além de não configurar uma receita, mas apenas um ingresso, não compõe a base de cálculo do IRPJ.

Defendeu que o crédito presumido do ICMS, sendo subvenção para investimento ou para custeio, não constitui receita, oriunda das atividades da empresa, motivo pelo qual não deve ser tributado pelo IRPJ e CSLL, não compondo a base presumida sobre a qual incidem as alíquotas e, menos ainda, sofrer a tributação direta como equivocadamente consigna o Auto de Infração.

Argumentou que mesmo que se conclua que o crédito presumido do ICMS não seja uma subvenção, nem para investimento, nem para custeio, ainda assim, não pode ser tributada pelo IRPJ e CSLL eis que deve ser caracterizada como recuperação de custos, verba que não integra a base de cálculo dos referidos tributos apurados pelo lucro presumido (artigo 53 da Lei nº9.430/96).

Destacou que mesmo que se entenda que o crédito presumido do ICMS deve compor a receita operacional bruta da Contribuinte, o procedimento fiscal ora combatido é totalmente indevido, pois pretende cobrar IRPJ e CSLL sobre valores que já foram incluídos pela empresa na apuração dos referidos tributos.

Sustentou que caso se entenda que o crédito presumido do ICMS concedido pelo Estado do Pará a empresa constitui uma subvenção para custeio, receita bruta tributada pelo IRPJ e CSLL, importa referir que a apuração dos tributos devidos não deve ser procedida da forma realizada pela fiscalização, isso porque ele não incluiu essa suposta receita na base de cálculo, apurando o lucro presumido tributável, mas aplicou diretamente sobre o • incentivo fiscal as alíquotas de 15% (IRPJ) e 9% (CSLL) a fim de se chegar aos tributos supostamente devidos.

Arrematou que caso o crédito presumido do ICMS seja considerado uma subvenção para custeio, deveria compor a receita operacional bruta da empresa e que os valores devidos a título de IRPJ e CSLL (valor principal) devem ser recalculados a fim de se chegar aos montantes de R\$ 100.219,85 e R\$ 54.118,72, respectivamente.

Pleiteou que seja julgada procedente a impugnação, com o consequente cancelamento do auto de infração.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 11-66.254- DRJ/REC

A DRJ analisou a impugnação apresentada pela Contribuinte, julgando-a improcedente (e-fls. 510/524).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 535/564).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

O presente litígio no processo é oriundo das receitas da atividade apuradas nos anos calendários de 2009 e 2010, as autoridades fiscais constituíram por meio de lançamento de ofício, os créditos tributários relativos a IRPJ e CSLL com base na sistemática do lucro presumido.

A Fiscalização intimou a Bebidas Duelo Ltda para apresentar o Projeto de Isenção/Redução de ICMS.

Em atenção a solicitação da autoridade fiscalizadora, a contribuinte disponibilizou apenas o projeto atual para prorrogação do crédito presumido.

Em sequência, após os documentos disponibilizados pela Contribuinte, a fiscalização entendeu que a mesma não logrou êxito na comprovação de que a receita era subvenção para investimento, entendendo de que se tratava de subvenção para custeio.

Desta forma, a fiscalização lavrou em face da Contribuinte os autos de infração de IRPJ e CSLL com o fundamento que “não houve contrapartida em investimentos efetuados pela

empresa, nos respectivos anos-calendário, a subvenção de ICMS, para equilíbrio da competitividade, passa a ser tratada, no aspecto tributário, como Subvenção para Custeio”.

Ocorre que após a lavratura dos referidos Autos de Infração, a legislação de regência que trata sobre a matéria sofreu uma profunda alteração através da Lei Complementar nº. 160/2017, que alterou a Lei nº. 12.973/2014, não sendo mais necessário que a contribuinte comprove que investiu em determinado bem, mas sim que cumpra os requisitos do artigo 30 da Lei 12.973/14.

Isto posto, em observância ao disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, voto em converter o julgamento na realização de diligência a fim de que:

- 1) a Unidade de Origem verifique se o benefício foi concedido como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, observando o disposto nos arts. 3º e 10º da LC 160/2017;
- 2) informe qual o benefício recebido e como foi apurado;
- 3) se foi registrado em reserva de lucros, e, caso tenha sido utilizada, comprovar se o foi somente para absorção de prejuízos depois de totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal, ou aumento do capital social nos termos do art. 30 da Lei nº 12.973/2014;
- 4) se a contabilização dos benefícios recebidos sensibilizou o resultado do exercício, ou seja, se houve benefício efetivo (acréscimo patrimonial);
- 5) que seja elaborado parecer circunstanciado, para que em razão do princípio da ampla defesa, que seja a contribuinte intimada do resultado da diligência para, querendo, manifestar-se sobre os resultados alcançados.

Após que os autos retornem ao CARF para a continuidade do julgamento.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator