



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.728400/2014-13
RESOLUÇÃO	1002-000.653 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COBAP COMERCIO E BENEFICIAMENTO DE ARTEFATOS DE PAPEL 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, em converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andrea Viana Arrais Egypto, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Reginaldo Cezar Cardoso (substituto integral), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme descrito no acórdão recorrido, trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 003/040, lavrado em 20/10/2014, nos quais consta a exigência de 1.092.196,16, referentes a omissão de receitas e exclusões indevidas relacionadas ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Aos valores principais dos créditos tributários lançados, referentes ao ano-calendário 2011, somam-se multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados com emprego da taxa Selic.

O recorrente apresentou impugnação nas fls. 94-105.

A impugnação foi julgada improcedente por meio do Acórdão nº **06-69.275**, proferido pela 1ª Turma da DRJ/CTO, em 30/03/2020. (fls. 179-211).

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

COMPETÊNCIA. PRORROGAÇÃO.

A formalização da exigência previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

MPF. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA.

Conforme determina a CRFB/88, apenas a Lei em sentido estrito pode fixar nulidades em matéria processual, não sendo possível interpretar a regulamentação do MPF como apta estabelecer quaisquer de suas hipóteses, sobrelevando-se que tal regulamentação igualmente não é hábil para afastar as restrições constitucionais impostas ao Poder Executivo quanto à forma é aos meios do exercício da Administração Tributária.

LANÇAMENTO. PROCEDIMENTO FISCAL. COMPETÊNCIA. LIMITAÇÕES.

Nos termos da CRFB/88 e do CTN, apenas a Lei Complementar pode limitar a competência de lançamento, exercida através do procedimento fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

IRPJ. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. REQUISITOS.

Como regra geral, as Subvenções para Investimento são tributáveis e apenas podem ser excluídas da base de cálculo caso cumpridos os seguintes requisitos: a) recursos oriundos de pessoas jurídicas de direito público; b) possuírem destinação específica para investimentos, em bens ou direitos, vinculados à implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado; c) sincronismo entre a intenção do subvencionador com a ação do subvencionado; d) o beneficiário da subvenção deve ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico; e) a receita correspondente deve ser contabilizada em contrapartida a contas integrantes do Patrimônio Líquido.

IRPJ. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. APLICAÇÃO EM ATIVO IMOBILIZADO. NECESSIDADE.

O art. 443 do RIR/99 determina, para que possam ser excluídas da base de cálculo, que as subvenções sejam destinadas à “implantação ou expansão de empreendimentos econômicos”; na esteira do que determinam os pareceres normativos da RFB.

IRPJ. TRANSFERÊNCIA DE CAPITAL. BENEFÍCIO FISCAL COMPLEMENTAÇÃO DE CAPITAL DE GIRO. EXCLUSÃO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO. IMPOSSIBILIDADE.

Valores recebidos pelo contribuinte a título de benefício fiscal e empregados para complementação de capital de giro não podem se excluídos da apuração do Lucro Real, por expressa vedação legal.

IRPJ. ART. 44 DA LEI Nº 4.506/64. VIGÊNCIA E APLICABILIDADE. É descabida a tese de derrogação do art. 44 da Lei nº 4.506/64 pelo DL 1.598/77, pois suas disposições estão alinhadas e são complementares a norma inicialmente referida e ainda que fosse possível tratar todas as subvenções governamentais como espécies do gênero doação, uma eventual receita de “doação” para custeio ou para recuperação de custos jamais atenderia a todas as exigências de Lei para exclusão do Lucro Real, destacando-se, entre elas, a exigência fixada na alínea ‘a’ do §2º do art. 38 do DL nº 1.598/77.

DA VIGÊNCIA DOS §§ 4º E 5º DO ART. 30 DA LEI Nº 12.973/2014, INSERIDOS PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 160/2017. ART. 106 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

São inaplicáveis as normas contidas nos parágrafos 4º e 5º do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 a fatos geradores ocorridos antes do início de sua produção de efeitos (01/01/2015), pois inovam o ordenamento jurídico, não se enquadrando na previsão do art. 106, inc. I, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS. CONTRARRAZÕES. PROVA DOCUMENTAL. AUSÊNCIA.

Diante da ausência de documentos hábeis para corroborar as alegações da defesa quanto ao oferecimento à tributação de receitas, cumpre que se mantenha a autuação respectiva.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Por se tratar de lançamentos reflexos realizados com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do IRPJ constitui prejulgado na decisão dos lançamentos decorrentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado do Acórdão em 02/04/2020 (fl. 216-218), a COBAP interpôs Recurso Voluntário em 04/05/2020 (fls. 221-250). Tal data é o termo final do prazo normal, mas considera-se também que as Portarias RFB 543/2020, CARF nº 8112/2020 e 10199/2020 prorrogaram os prazos para apresentação de impugnação/recurso voluntário até a data de 29/05/2020, portanto, tempestivo o recurso.

O recurso apresenta os seguintes argumentos:

- É nulo o lançamento, por ter sido lançado por pessoa incompetente (auditores fiscais de Fortaleza).
- Ilegal o auto de infração, vez que a Autoridade fiscal autuou a Recorrente sob o errôneo entendimento de que a desoneração do ICMS seria receita a ser tributada, sob o pretexto que aos ganhos provenientes de incentivos fiscais deveria ter sido utilizado como recursos para aquisição do ativo imobilizado. A configuração da redução do ICMS (incentivo fiscal) como subvenção de investimento já foi confirmada pela própria Secretaria da Receita Federal. O fato de a subvenção para implantação ou expansão estar ligada ao imposto estadual, com fundamento em lei estadual, não a descaracteriza. Resulta claro, portanto, que a subvenção outorgada pelos Governos estaduais, traduzido pela dispensa do pagamento de parte do ICMS devido, NÃO LHE RETIRA A NATUREZA DE SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. Assim sendo, o benefício outorgado pelos estados, ainda que sob a forma de desoneração do imposto estadual concedido em sede de incentivos fiscais (redução do valor a pagar de ICMS), constitui subvenção para investimento. Portanto a exclusão do valor de R\$ 3.835.548,92 do lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL é lícita, legal e justificada, tendo sido apurada e deduzida corretamente.
- Há que se aplicar retroativamente o dispositivo da LC nº160/2017, que estabelece o novo regime jurídico aplicável aos benefícios fiscais de ICMS (subvenções para investimentos), conforme orienta o atual entendimento jurisprudencial desse Conselho. Com a nova redação do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, passou-se a considerar como subvenção para investimento todos os incentivos fiscais de ICMS, concedidos (i) com vistas a fomentar implantação ou ampliação de empreendimentos econômicos e (ii) registrados na conta de reserva de capital. As alterações promovidas estabeleceram um novo regime jurídico aos incentivos fiscais de ICMS e às subvenções para investimentos que se aplicam não só ao até então prescrito na lei nº 12.973/2014, mas a todas as autuações lavradas que desconsideraram os incentivos fiscais de ICMS como subvenções para

investimentos. A nova previsão tem aplicação retroativa imediata, abrangendo os processos administrativos em curso, sendo que os benefícios fiscais de ICMS, aprovados pelo CONFAZ, são considerados como subvenções de investimentos e devem ser excluídos da incidência do IRPJ e da CSLL.

- O entendimento do STJ é de que não deve haver tributação de toda e qualquer subvenção, na medida em que não faria sentido o estado “dar com uma mão e retirar com outra. De acordo com o entendimento atual do STJ, não deve haver tributação sobre incentivos fiscais de ICMS, independentemente da classificação contábil subvenção, mesmo após a alteração do artigo 30 da Lei nº 12.973/14, implementada pela LC 160/17.
- Não há que se falar em omissão de receitas, vez que foi devidamente apresentado nos autos toda a documentação fiscal com a evolução da rubrica contestada, o que comprova a origem dos recursos.

Encerram requerendo o provimento do recurso a fim de anular o lançamento e os efeitos dele decorrentes, e solicitam a realização de perícia para comprovar o alegado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da Conversão em Diligência:

Como exposto, trata-se de lançamento para exigência de IRPJ e CSLL sobre i) omissão de receitas de venda e serviços, e ii) exclusões não autorizadas na apuração do Lucro Real.

A segunda exigência está relacionada com valores correspondentes a incentivos fiscais vinculados a ICMS concedidos pelo Estado de Ceará, e não levados à base de cálculo dos respectivos tributos federais. No entendimento do acórdão recorrido somente se caracteriza subvenção para investimentos os valores recebidos pelo contribuinte que efetivamente tenham sido aplicados na ampliação ou instalação de empreendimentos, situação que não estaria configurada nos autos. Consta do relatório fiscal de fls. 87:

I – INFRAÇÕES FISCAIS VERIFICADAS.

Item I - Operação - Outras Exclusões

O contribuinte declarou em sua DIPJ/2011, Ficha 09 – Demonstração do Lucro Real – linha 57 e ficha 17 – Cálculo da Contribuição social sobre o Lucro Líquido – linha 50 -, no ano-calendário 2011, receitas de Doações e Subvenções para Investimento no valor de R\$3.835.548,92, e efetuou a exclusão desse total na apuração do Lucro Real e CSLL. Através da documentação apresentada, livros contábeis e notas fiscais, verificamos que foi utilizado recursos para aquisição do Imobilizado Técnico no valor de R\$1.409.946,52, conforme encontra-se contabilizado na conta nº 1.3.2 (Imobilizado Técnico), e não o total excluído, gerando pois infração no valor calculado pela diferença, conforme segue:

Exclusão indevida no Lucro real:

Valor declaradoR\$3.835.548,92

Valor contabilizado.....R\$1.409.946,52

Valor a tributar.....R\$2.425.602,40

Pela leitura do termo acima, nos parece que estamos diante de benefício fiscal estadual diverso do “crédito presumido” e tal distinção se faz relevante haja vista **entendimento vinculante do Superior Tribunal de Justiça**.

O assunto provocou intenso debate no passado, mas hoje o mérito se resolve a partir da aplicação do entendimento do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial - REsp 1945110/RS, proferido sob a sistemática do Recurso Repetitivo, na ocasião foi fixada a seguinte tese para o Tema 1.182:

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

Temos então que benefícios fiscais concedidos pelos estados e pelo Distrito Federal, desde que devidamente contabilizados em reserva de capitais, não podem ser tributados pelo IRPJ

e CSLL. Somente deve ser levado à base de cálculo dos tributos citados os valores que comprovadamente foram aplicados ou destinados a finalidade diversa da manutenção do empreendimento econômico.

Assim, ao contrário do alegado no acórdão recorrido, pela decisão vinculante, ao caso se aplica os novos mandamentos da Lei Complementar nº 160/2017, devendo ser afastada a exigência caso ocorra a comprovação da correta contabilização do benefício estatal.

Ocorre que no presente caso o debate quanto a contabilização dos valores assumiu caráter secundário, não havendo certeza sobre o cumprimento da exigência do art. 30 da Lei nº 12.973/2014, razão pela qual se torna necessário converter o julgamento em diligência à Unidade de Origem para que ela

- i) intime a Recorrente a apresentar os documentos necessários para comprovação do cumprimento dos requisitos estabelecidos no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014;
- ii) elabore relatório conclusivo e devidamente motivado, indicando de forma expressa se o artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 foi cumprido, esclarecendo sobre o registro dos valores em conta de reserva de lucros e não distribuição desses valores aos sócios; e
- iii) que seja dado prazo de 30 (trinta) dias para que a Recorrente se manifeste sobre o resultado do relatório de diligência.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri