



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10467.720734/2012-27
ACÓRDÃO	3201-012.509 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAVA EMBALAGENS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2009, 2010

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NATUREZA JURÍDICA DE SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. POSSIBILIDADE DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO.

Os créditos presumidos de ICMS, oriundos de programa estadual de incentivo fiscal, com o objetivo de oferecer estímulos de expansão, desenvolvimento e modernização das empresas da região, por força da combinação de dispositivos expressos (Art. 113 e 142 do CTN, no Art. 1, § 3.º, inciso X da Lei 10637/02 e Art. 1, § 3.º, inciso IX da Lei 10833/03), não podem ser computados na base de cálculo para fins de incidência das contribuições (regime não cumulativo) uma vez que são meros ingressos, despesas de custeio ou recuperação de custos e não receita.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2009, 2010

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NATUREZA JURÍDICA DE SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. POSSIBILIDADE DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO.

Os créditos presumidos de ICMS, oriundos de programa estadual de incentivo fiscal, com o objetivo de oferecer estímulos de expansão, desenvolvimento e modernização das empresas da região, por força da combinação de dispositivos expressos (Art. 113 e 142 do CTN, no Art. 1, § 3.º, inciso X da Lei 10637/02 e Art. 1, § 3.º, inciso IX da Lei 10833/03), não podem ser computados na base de cálculo para fins de incidência das contribuições (regime não cumulativo) uma vez que são meros ingressos, despesas de custeio ou recuperação de custos e não receita.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Por meio dos Autos de Infração, às folhas 3 a 25, foram exigidas da interessada acima qualificada as importâncias de R\$ 282.677,17 e R\$ 61.372,56 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep, respectivamente, acrescidas de multa de ofício de 75% e de juros de mora.

Referem-se a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2009 e 2010.

No “RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL” (f. 1642 a 1656), a Fiscalização revela que a contribuinte apresentou Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, relativas aos anos-calendário 2009 e 2010, informando o regime de tributação pelo lucro real trimestral.

Relata que a contribuinte não ofereceu à tributação das contribuições Cofins e PIS/Pasep, os valores de crédito presumido de ICMS, decorrentes de benefício

fiscal gozado nos moldes do Termo de Acordo nº 103, de 2002 e Decreto nº 23.211, de 2002 - PB.

Salienta que o valor do crédito presumido de ICMS é subvenção recebida pela pessoa jurídica, enquadrando-se no conceito de receita, estando, portanto, incluída na base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep.

Inconformada, a impugnante apresentou a impugnação de f. 1668 a 1682 para o PIS/Pasep, e a impugnação de f. 1691 a 1706 para a Cofins, com o mesmo teor, nas quais alega, em síntese, que:

- O auditor concluiu pela impossibilidade de classificar os créditos presumidos em causa como subvenções aos investimento, visto que o Decreto Estadual nº 23.211/2002 não estabelece condições para tanto.

- Continua o auditor afirmando que, ainda que tais créditos presumidos pudessem ser classificados como subvenções aos investimentos e, por conseguinte, estarem excluídos de tributação pretendida, a empresa deveria ter feito os respectivos ajustes na DIPJ, nos campos próprios destinados aos ajustes relativos ao Regime Tributário de Transição – RTT, o que não ocorreu.

- Os créditos presumidos de ICMS são apenas forma de se atingir uma carga tributária condizente com a praticada por outros Estados da Federação.

- Se a empresa não recebeu efetivamente estes valores, jamais poderíamos a tratar aqui de percepção de receita, a serem classificadas de subvenções, de qualquer tipo for.

- Nega que o benefício fiscal configure subvenção, entende tratar-se de redutor do custo da pessoa jurídica. Cita precedentes judiciais e administrativos neste sentido.

A decisão recorrida negou julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão 07-43.549 - 4ª Turma da DRJ/FNS apresenta o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009, 2010

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. SUBVENÇÃO. RECEITA.

Os créditos presumidos de ICMS, na modalidade subvenção, são classificados como receitas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009, 2010

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. SUBVENÇÃO. RECEITA.

Os créditos presumidos de ICMS, na modalidade subvenção, são classificados como receitas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

Segundo a Fiscalização, o Recorrente excluiu indevidamente da base de cálculo das contribuições o crédito presumido de ICMS, por se tratar de subvenção de custeio ou de recuperação de custo que compõe a receita tributável, nos termos dos incisos III e IV do art. 44 da Lei nº 4.506/1964, do art. 392 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR) e § 1º do art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

O Recorrente argui que, “independentemente da classificação contábil deste benefício, se subvenção de custeio ou subvenção para investimento, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado em 08/11/2017 pela 1ª Seção (publicado em fevereiro de 2018), pacificou, nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.517.492, que o crédito presumido de ICMS, em razão de sua natureza, não representa renda, tampouco receita, pelo que que, além de não ensejar na incidência de IRPJ e CSLL, não caracteriza fato gerador do PIS e da Cofins” (fl. 699).

O Supremo Tribunal Federal (STF) já reconheceu a repercussão geral da matéria (RE 835.818), mas até a presente data não decidiu quanto ao mérito.

Por outro lado, o STF, no julgamento do RE 606.107, relativo ao direito de exclusão da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins o crédito de ICMS transferido a terceiros, já decidiu que “[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 Federal.” O Superior Tribunal de Justiça (STJ), por seu turno, já tem jurisprudência assentada acerca da impossibilidade de se tributar o crédito presumido de ICMS na apuração das contribuições PIS/Cofins, sendo reproduzida na sequência a ementa da decisão mais recente daquela Corte (Agravo Interno no Recurso Especial 2017/0044659-5, rel. Min. Francisco Falcão, j. 29/04/2020):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS E CRÉDITO SOBRE O ATIVO IMOBILIZADO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA

COFINS. IMPOSSIBILIDADE. INCENTIVO FISCAL MERAMENTE CONTÁBIL. PRECEDENTES DO STJ.

I – (...)II - Quanto à inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, verifica-se não assistir razão à Fazenda Nacional.

III - Sabe-se que a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS é o faturamento mensal da pessoa jurídica, definição que, logicamente, não abarca eventuais subvenções fiscais concedidas pelos entes federativos em fomento à atividade empresarial de determinado setor econômico.

IV - O crédito presumido do ICMS, assim como o crédito sobre o ativo imobilizado, configura modalidade de incentivo fiscal meramente contábil, pela qual os estados buscam promover a competitividade das empresas estabelecidas em seus territórios, mediante a redução de custos tributários. Tal crédito não caracteriza, a rigor, acréscimo de faturamento capaz de repercutir na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. A jurisprudência desta Corte Superior está orientada nesse sentido, conforme se verifica nos seguintes precedentes: AgInt no AREsp n.

843.051/SP, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 19/5/2016, DJe de 2/6/2016 e AgRg no REsp n. 1.573.339/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 7/4/2016, DJe de 24/5/2016.

V - Agravo interno improvido.

Da mesma forma, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, verbis:

MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BASE DE CÁLCULO DO PIS, DA COFINS, DO IRPJ E DA CSLL. EXCLUSÃO.

1. Tem o contribuinte o direito de não incluir créditos presumidos de ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, uma vez que esses créditos não constituem receita ou faturamento. (Apelação Cível proc. 5011924-26.2019.4.04.7107, j. 13/10/2020 – g.n.)

Conforme se verifica dos excertos supra, o crédito presumido de ICMS se reveste do caráter de subvenção fiscal concedida por ente federativo em fomento a uma determinada atividade econômica, não se tratando de acréscimo de faturamento ou receita capaz de repercutir na base de cálculo das contribuições PIS/Cofins.

Esta turma ordinária, em composição diversa, já decidiu, por unanimidade de votos, na mesma linha, conforme se pode constatar da ementa do acórdão nº 3201-005.566, de 21/08/2019, da relatoria do ilustre conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/01/2012, 28/02/2012, 31/03/2012

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NATUREZA JURÍDICA DE SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. POSSIBILIDADE DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO.

Os créditos presumidos de ICMS, oriundos de programa estadual de incentivo fiscal, com o objetivo de oferecer estímulos de expansão, desenvolvimento e modernização das empresas da região, por força da combinação de dispositivos expressos (Art. 113 e 142 do CTN, no Art. 1, § 3.º, inciso X da Lei 10637/02 e Art. 1, § 3.º, inciso IX da Lei 10833/03), não podem ser computados na base de cálculo para fins de incidência das contribuições (regime não cumulativo) uma vez que são meros ingressos, despesas de custeio ou recuperação de custos e não receita. (g.n.)

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) também já decidiu da mesma forma, conforme se pode verificar da ementa do acórdão nº 9303-006.774, de 16/05/2018, da relatoria da ilustre conselheira Vanessa Marini Ceconello a seguir transcrita:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PIS. NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL ESTATAL. ICMS DIFERIDO.

Não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos os valores relativos aos incentivos fiscais concedidos pelos Estados da Federação à pessoa jurídica, sob a forma de crédito presumido de ICMS, por não se enquadrarem no conceito de faturamento ou receita bruta. (g.n.)

Verifica-se que se trata de jurisprudência expressiva tanto na esfera judicial quanto na administrativa, razão pela qual aqui se decide nos mesmos termos, ou seja, exclui-se da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins não cumulativas o crédito presumido de ICMS, por não se configurar acréscimo patrimonial consistente em aumento da receita.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow