



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10920.722089/2016-14  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 1201-003.313 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de novembro de 2019  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MALWEE MALHAS LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2012, 2013

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO DESCARACTERIZADA.**

Descaracterizada a alegada omissão no julgado, os Embargos devem ser rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em rejeitar os EMBARGOS de declaração. Vencido o conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

**Relatório**

Tratam-se de Embargos de Declaração (fls. 1.941/1.944) opostos em razão de alegada omissão no Acórdão 1201-002.896 (fls. 1.926/1.939), sob o seguinte fundamento:

1. Cuida-se, na origem de lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLS, PIS e Cofins dos anos-calendário de 2012 e 2013. A autuação se assentou no entendimento fiscal de que o crédito presumido de ICMS concedido ao contribuinte pelo estado de Santa Catarina teria a natureza de subvenção de custeio, não sendo possível a sua exclusão da base de cálculo dos tributos lançados.

2. Na hipótese, a colenda 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção, sob o entendimento de que foram cumpridos os requisitos da Lei Complementar 160/2017, considerou que os benefícios fiscais discutidos deveriam ser enquadrados como subvenções de investimento, podendo as receitas dali decorrentes serem excluídas do cômputo do lucro real. Considerou-se, ainda, que os lançamentos do PIS e da Cofins eram puramente reflexos, impondo-se o seu conseqüente afastamento.

3. Eis a ementa do acórdão ora embargado:

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

*Ano-calendário: 2012, 2013*

**IRPJ. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LEI COMPLEMENTAR 160/2017. BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS. ESTADO DE SANTA CATARINA**

*Uma vez demonstrado que os benefícios fiscais de ICMS concedidos pelo Estado de Santa Catarina cumprem os requisitos previstos na Lei Complementar nº 160/2017, correto seu enquadramento enquanto subvenção para investimento, podendo as receitas dali decorrentes serem excluídas do cômputo do Lucro Real.*

**CSLL. PIS E COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES.**

*Por se tratarem de exigências reflexas, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do IRPJ deve ser aplicada aos lançamentos decorrentes, relativo à CSLL, PIS e COFINS.*

4. No que diz respeito especificamente ao PIS e à Cofins, contudo, o acórdão embargado mostra-se **omisso** na medida em que **deixou de observar que os fatos geradores são todos anteriores ao advento da Lei 12.973/2014**.

5. Tal análise se mostrava de primordial importância porquanto anteriormente à Lei 12.973/2014, mesmo as receitas de subvenções para investimentos integravam a base de cálculo do PIS e da Cofins, no sistema não-cumulativo de apuração. Nesse sentido, inclusive, já decidiu este Conselho, conforme se pode observar dos acórdãos abaixo:

(...)

6. De se notar, portanto, que a simples constatação de que a subvenção não seria de custeio, mas de investimento, no que concerne especificamente ao PIS e à Cofins, não se mostra suficiente para a solução da lide. Mostrava-se indispensável, tendo em vista que estamos diante de fatos geradores anteriores à Lei 12.973/2014, a demonstração de que tais verbas, no regime não cumulativo de apuração, deveriam ser excluídas das receitas tributáveis.

7. Diante dos fatos acima narrados, a Fazenda Nacional entende ser patente a omissão em que incorreu o acórdão embargado, impondo-se o seu saneamento.

Os embargos foram admitidos por meio do despacho de fls. 1.947/

Revisando o acórdão embargado, *vis-à-vis* a argumentação da embargante, constata-se a existência de efetiva **omissão** no julgado quanto a ponto acerca do qual deveria haver-se pronunciado o colegiado, no que toca especificamente aos lançamentos de PIS e de COFINS.

Isto porque, tendo o colegiado concluído tratar-se, no caso, de subvenções para investimento, nos termos da LC 160/17, que deu **nova redação ao artigo 30 da Lei 12.973/2014**, permitindo a sua exclusão do cômputo do Lucro Real, deixou de pronunciar-se acerca dos **artigos 54 e 55 da mesma Lei 12.973/2014**, os quais contém disposições específicas relativas ao PIS e à COFINS das subvenções para investimento.

Pelo exposto, e com fulcro no art. 65, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), **ADMITO** os embargos de declaração opostos, para que seja sanada a mencionada **omissão**.

Os autos, então, foram a mim reencaminhados para análise dos referidos embargos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Antes de enfrentar o mérito dos embargos, entendo necessário rever qual foi a motivação do Auto de Infração para exigir o PIS e COFINS, bem como qual foi o efetivo fundamento que se valeu o julgado embargado para afastar tais cobranças.

No Relatório da Atividade Fiscal, mais precisamente às fls. 1.695, verifica-se a motivação dos lançamentos das aludidas contribuições:

### VI) DO LANÇAMENTO DO PIS E DA COFINS NÃO CUMULATIVA

A Lei nº 12.973, de 2014, prevê que as subvenções para investimento podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins. Porém, face ao já exposto, não é o caso do incentivo fiscal concedido pelo Estado de Santa Catarina, mediante autorização de crédito presumido de ICMS, **já que não se configura como subvenção para investimentos e sim como subvenções para custeio ou operações.** (grifamos)

Como se percebe, os Autos de Infração de PIS e COFINS têm a mesma motivação dos Autos de IRPJ e CSLL, ou seja, o enquadramento dos benefícios concedidos ao contribuinte enquanto *subvenções para custeio*, e não *subvenções para investimentos*.

Percebe-se, aliás, que a própria autoridade fiscal responsável pelos lançamentos registra expressamente que *a Lei nº 12.973, de 2014, prevê que as subvenções para investimento podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.*

Dessa forma, forçoso concluir que a discussão do presente processo gira exclusivamente em torno do enquadramento dos incentivos. O IRPJ e CSLL cobrados, pois, tiveram como meros reflexos as cobranças de PIS e COFINS, as quais, repita-se, foram constituídas exatamente nos mesmos termos do lançamento principal.

É por isso que, nessa situação particular, o objeto do litígio é um só, qual seja, o enquadramento ou não dos benefícios nas duas possíveis categorias de subvenções. Assim, prevalecendo o entendimento de que a natureza das subvenções é de investimento, os tributos ora lançados devem ser cancelados (conforme, aliás, é o entendimento da própria autoridade autuante). Por outro lado, caso seja constatada que a natureza das subvenções é de custeio, não só o IRPJ e a CSLL, mas também o PIS e COFINS, são exigíveis.

Durante o presente contencioso, e considerando a publicação da Lei Complementar 160/17, que conferiu nova redação ao artigo 30 da Lei 12.973/2014, o contribuinte, alegando existência desse fato superveniente, peticionou aos autos (fls. 1.901/1.903), comprovando que preenche os requisitos legais tendentes a qualificar seus incentivos fiscais como subvenções para investimentos.

E foi com base nessa comprovação que o IRPJ foi afastado, conforme atesta a seguinte passagem do acórdão embargado:

Nesse contexto, cumpridos os requisitos da Lei Complementar 160/17, os benefícios fiscais ora discutidos devem ser enquadrados como subvenções de investimento, podendo as receitas dali decorrentes serem excluídas do cômputo do Lucro Real.

Especificamente em relação às contribuições exigidas, estas foram canceladas pelo r. acórdão sob a seguinte alegação:

**Dos lançamentos reflexos (CSLL, PIS e COFINS)**

Os lançamentos referentes às contribuições para o PIS, COFINS e CSLL são puramente reflexos e tiveram como único fundamento o enquadramento dos referidos benefícios fiscais enquanto subvenções para custeio, e não subvenção para investimentos.

Dessa forma, tendo em vista que restou demonstrado que esses benefícios, aos olhos da LC 160, devem ser considerados como de investimento, também os lançamentos constituídos por decorrência do IRPJ não se sustentam, em razão da relação de causa e efeito.

Pois bem.

Segundo consta do embargos opostos pela PGFN, “*o acórdão embargado mostra-se omissa na medida em que deixou de observar que os fatos geradores são todos anteriores ao advento da Lei 12.973/2014*”. E mais adiante, afirma que “*a simples constatação de que a subvenção não seria de custeio, mas de investimento, no que concerne especificamente ao PIS e à Cofins, não se mostra suficiente para a solução da lide. Mostrava-se indispensável, tendo em vista que estamos diante de fatos geradores anteriores à Lei 12.973/2014, a demonstração de que tais verbas, no regime não cumulativo de apuração, deveriam ser excluídas das receitas tributáveis*”.

Com a devida vênia, a omissão apontada não existe, uma vez que, conforme acima demonstrado, o CARF julgou a procedência ou não das autuações nos termos em que elas foram fundamentadas e motivadas.

Nota-se, aqui, que a palavra “omissão” exprime aquilo que se absteve de fazer; é a falta de menção, ou seja, a não apreciação daquilo que foi provocado. Para que houvesse a alegada omissão, então, quando menos o argumento em questão deveria ter sido invocado antes do julgamento, o que nunca ocorreu.

No despacho que admitiu os embargos, restou assentado que o Colegiado *deixou de pronunciar-se acerca dos artigos 54 e 55 da mesma Lei 12.973/2014, os quais contém disposições específicas relativas ao PIS e à COFINS das subvenções para investimento*.

A pergunta que se faz é: como o Colegiado deixou de pronunciar-se acerca dos referidos artigos 54 e 55 da Lei 12.973/14 se estes artigos nunca foram mencionado neste processo administrativo, seja no Auto de Infração, seja na decisão de primeira instância, seja nos próprios Embargos?

E a resposta é uma só: o Carf não se pronunciou acerca dos artigos 54 e 55 da mesma Lei 12.973/2014 porque tratam-se de dispositivos legais nunca invocados, o que reforça a

afirmativa que a omissão invocada constitui, na verdade, uma intenção de rediscutir o mérito já devidamente enfrentado.

Os embargos da PGFN, evidentemente, pretende inserir nova fundamentação aos Autos de Infração de PIS e COFINS (*irretroatividade da lei 12.973/14*), inédita até este momento processual, numa clara tentativa de salvar ao menos esses lançamentos, os quais, repita-se, foram feitos exclusivamente em face da indevida classificação das subvenções como de custeio.

Essa tentativa, porém, é inadmitida em sede de Embargos.

Diante do exposto, REJEITO os EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli