



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11080.720866/2017-61  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-002.698 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2019  
**Matéria** NULIDADE  
**Recorrente** PERTO S. A. PERIFÉRICOS PARA AUTOMAÇÃO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2017

QUESTÕES NÃO ENFRENTADAS NA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

A fim de se evitar a supressão de instância, determina-se o retorno dos autos à DRJ para decidir questões supervenientes bem como não enfrentadas na decisão *a quo*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao recurso voluntário, por maioria de votos, para determinar o retorno dos autos para novo julgamento da impugnação administrativa pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, especificamente, quanto à exoneração ou não da multa de ofício, assim como a superveniente Lei Complementar nº 160/2017 sobre a caracterização de incentivos fiscais estaduais como subvenção para investimento. Vencido o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira - Redator *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Allan Marcel Warwar Teixeira, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente convocado), Gisele Barra Bossa e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente em exercício).

## Relatório

Preliminarmente, cumpre informar que o relatório a seguir é a reprodução daquele apresentado ao Colegiado, por ocasião do julgamento, pelo então relator Conselheiro Rafael Gasparello Lima, que deixou de integrar o CARF antes da formalização do acórdão. Assim, na condição de redator *Ad Hoc*, coube a mim suprir a falta de formalização da decisão.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO), por unanimidade, não conheceu da impugnação administrativa do contribuinte, como se infere da ementa do acórdão nº 12-90.895:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2017*

*CONCOMITÂNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROCESSO JUDICIAL COM MESMO OBJETO. PREVALÊNCIA DO PROCESSO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.*

*A propositura pelo contribuinte, de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública com mesmo objeto do processo administrativo fiscal, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, sendo cabível apenas a apreciação - pelo órgão de julgamento administrativo - de matéria distinta daquela constante do processo judicial.*

*DISCUSSÃO JUDICIAL. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO.*

*De acordo com os atos normativos da RFB, mesmo quando a matéria estiver sob discussão judicial, o crédito tributário deverá ser lançado, com o objetivo de evitar que os valores sejam atingidos pela decadência.*

*Impugnação Não Conhecida*

*Crédito Tributário Mantido*

Resumidamente, o acórdão recorrido narrou os seguintes fatos, *in litteris*:

*Trata o presente processo de autos de infração lavrados em 15/02/2017, no âmbito da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre/RS, relativos aos anos-calendário de 2013 e 2014, por meio dos quais são exigidos, da interessada acima identificada, o imposto sobre a renda de pessoa jurídica-IRPJ, no valor de R\$ 5.491.768,00 (fls. 884/893), e a*

*contribuição social sobre o lucro líquido-CSLL, no valor de R\$ 1.985.676,48 (fls. 894/901), todos acrescidos de multa de ofício e de encargos moratórios.*

*2. Fundamentaram-se em exclusões indevidas, para fins de apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, apropriadas como Subvenções Governamentais, nos anos-calendário de 2013 e 2014 e decorrentes dos incentivos fiscais estaduais denominados como crédito presumido de ICMS, concedidos pelo Governos do Estado do Rio Grande do Sul, conforme descrito no Relatório Fiscal, descrito, em síntese, nos parágrafos a seguir.*

### **3. FATOS APURADOS NO RELATÓRIO FISCAL**

#### **4. FALTA DE TRIBUTAÇÃO DOS VALORES A TÍTULO DE SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO**

*5. Na auditoria realizada, ficou evidenciado pelos exames da DIPJ (ano-calendário 2013), ECF (ano-calendário 2014), e Livros de Apuração do Lucro Real de 2013 e 2014 (fls. 046 a 104), que a contribuinte excluiu os valores de subvenções para custeio da apuração do lucro real e da base da CSLL, de forma indevida.*

*6. As subvenções econômicas podem ser de duas espécies — subvenções para custeio ou operação, e subvenções para investimento.*

*7. O Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, publicado no Diário Oficial da União do dia 11 de janeiro de 1979, manifesta que subvenções para custeio ou operação são as transferências de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la a fazer frente ao seu conjunto de despesas, auxiliando-a nas suas operações, ou seja, na consecução de seus objetivos sociais.*

*8. Já as subvenções para investimento são aquelas que apresentam características específicas, a saber: (a) a intenção do subvencionador de destiná-las para investimento; (b) a efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado; e, (c) o beneficiário da subvenção ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico.*

*9. As subvenções para investimento, se registradas como reserva de capital e desde que obedecidas as restrições para a utilização dessa reserva, não serão computadas na determinação do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL.*

*10. Regulamentando a matéria, o art. 392 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) estabelece que as subvenções para custeio ou operação devem compor o lucro operacional e o art. 443 do RIR/99 dispõem que não são computadas na determinação do*

*lucro real as subvenções para investimentos se forem atendidas as condições estabelecidas nos incisos I e II do mesmo artigo.*

*11. Nesse sentido, concluiu-se ser inadmissível excluir da apuração do lucro real a subvenção recebida do Poder Público, em função de benefício fiscal de ICMS, quando os recursos puderem ser livremente movimentados pelo beneficiário, isto é, quando não houver obrigatoriedade de aplicação dos recursos na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico (não é suficiente a realização dos propósitos almejados com a subvenção), inexistindo sincronia e vinculação entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos. Nesse caso, a subvenção toma-se tributável, compondo a base de cálculo do IRPJ.*

*12. A Solução de Divergência COSIT nº 15, DOU de 09.09.2003, define que o benefício fiscal concedido por alguns Estados em relação ao ICMS nem sempre representa subvenção, mas meras reduções de custo ou despesas. Ainda que subvenções fossem, não seriam subvenções na modalidade para investimento, já que os recursos não desembolsados podem reforçar o capital de giro, como convier à beneficiária, sem a necessária aplicação em ativo imobilizado.*

*13. Por todo o exposto, entendeu-se que as subvenções recebidas pela PERTO (créditos presumidos de ICMS), não podem ser definidas como de investimentos, e sim de custeio, devendo, portanto, integrar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

*14. A infração considerada para fins de Auto de Infração foi a de exclusões indevidas não autorizadas na apuração do Lucro real e Base de Cálculo da CSLL. Especificamente, a fiscalizada não computou no Lucro Real e na Base de cálculo da CSLL o valor das subvenções econômicas recebidas (subvenções de custeio) sob a forma de créditos presumidos de ICMS.*

*15. Com relação ao crédito presumido de ICMS, objeto desse lançamento, constatou-se que a empresa possuía uma sentença de 1º grau favorável proferida nos autos do processo do Mandado de Segurança nº 5042183-64.2015.4.04.7100, da 14ª Vara Federal de Porto Alegre (fls. 649/654), no sentido de excluí-los da base de cálculo de apuração do IRPJ e da CSLL.*

*16. Diante desses fatos, foram lavrados os autos de infração referente ao IRPJ e CSLL com suspensão de exigibilidade, fins prevenir a decadência.*

*17. A interessada foi cientificada dos autos de infração no dia 17/02/2017, conforme Aviso de Recebimento - AR à fl. 917. No dia 17/03/2017 (fl. 921), foi apresentada impugnação (fls. 924/951), cujo teor, em síntese, transcreve-se a seguir:*

**17.1 – DAS RAZÕES PELO CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO**

### ***17.2 - Das Regras Gerais para Caracterização das Subvenções para Investimento.***

*17.3 – Conforme exposto, o Auto de Infração decorreu da discordância do Fisco quanto à caracterização como subvenção de investimento dos créditos de ICMS apropriados pela Impugnante com fundamento no Termo de Acordo ACP 011/12. No caso, a condição estipulada no referido acordo, a saber, o incremento da média de empregos mensais, supostamente não seria o suficiente para caracterizar os créditos presumidos apropriados como espécie de subvenção para investimentos..*

*17.4 – Não procede o entendimento da autoridade fiscal, uma vez que o que caracteriza a subvenção como de investimento é o propósito pelo qual ela é concedida, qual seja, o estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico, conforme expressamente disposto no art. 38, §2º do Decreto-Lei n.º 1.598/77 (com redação dada pelo Decreto-Lei n.º 1.730/79) e no art. 443 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99.*

*17.5 – Segundo tais dispositivos legais, são quatro requisitos a garantir a exclusão das subvenções concedidas pelos entes públicos do lucro da entidade subvencionada: (i) o intuito de estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico; (ii) a constituição da respectiva reserva de capital; (iii) só poderão ser absorvidas para fazer frente a prejuízos ou incorporação ao capital, observado o disposto no art, 545 do RIR e seus parágrafos; e (iv) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.*

*17.6 - Neste contexto, importante destacar que a **legislação aplicável em nenhum momento fez qualquer referência à necessidade de se exigir do contribuinte a realização de investimentos em ativos fixos para uma subvenção ser considerada para investimento.***

*17.7 – Para reforçar o alegado, citam-se as decisões do CARF, no Acórdão 1202-001.175, 1ª Seção, 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, julgado em 22/08/2014, e no Acórdão nº 1401-001.7481, , 1ª Seção, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, julgado em 062/10/2016.*

*17.8 - Diante disso, conclui-se que, para uma subvenção ser classificada como de investimentos, tanto o legislador como a jurisprudência pátria entendem que a subvenção deve ser concedida com a intenção de estimular a implantação ou a expansão de empreendimentos econômicos, na forma estipulada no art. 38, § 2º, do Decreto-Lei 1.598/77, mas sem qualquer exigência de que tal incentivo deva estar vinculado à realização de investimentos em ativos fixos.*

*17.9 – E, sendo configurada a classificação de "investimento" para uma subvenção, o contribuinte deverá realizar a exclusão*

*dos valores na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. O que foi efetuado no presente caso.*

***17.10 - Da caracterização dos créditos presumidos de ICMS decorrentes do Termo de Acordo ACP 011/12 como subvenção para investimento.***

*17.11 - O Termo de Acordo ACP 011/12 assinado estabelecia condições para a concessão do direito à apropriação dos créditos presumidos de ICMS, em especial na Nota 4 ao art. 32 do RICMS-RS, onde já evidenciava o propósito da subvenção, uma vez que previa que a realização de investimentos para ampliação, geração de novos empregos, agregação de percentual mínimo de valor econômico, etc. constitui-se em uma condição à concessão do benefício. Conforme transcrito abaixo:*

*“Art. 32 - Assegura-se direito a crédito fiscal presumido:*

*(...)*

*Nota 04 - O Termo de Acordo ou Protocolo referido na nota 03, "a", deverá estabelecer obrigações para o contribuinte de realização de investimentos em atividade econômica e a sua respectiva ampliação, de geração de novas empresas, de agregação de percentual mínimo de valor econômico ou de incrementos das aquisições internas de mercadorias, bens e serviços.*

*(...)”*

*17.12 - Na esteira do disposto na referida Nota 04, o Termo de Acordo 011/12 (fls. 113/115) estabeleceu que, para aproveitamento do referido crédito presumido, a Impugnante deveria comprometer-se a manter média mensal de 880 (oitocentos e oitenta) empregos diretos (Cláusula Segunda do Termo de Acordo ACP 011/12 à fl. 114).*

*17.13 - Desta maneira, verifica-se que a condição estabelecida consistente na realização de investimentos que assegurem a manutenção de um número mínimo de empregos, constitui claramente pressuposto ao recebimento da subvenção, que, por si, não definem a natureza da subvenção.*

*17.14 - Cita-se mais uma vez o julgado do CARF, no Acórdão nº 3402-003.042, 3ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma, julgado em 27/04/2016, no sentido de não haver exigência legal de aplicação dos recursos recebidos a título de subvenção de investimento na composição do ativo permanente da empresa.*

*17.15 - Assim, o objetivo da norma é garantir que a subvenção concedida tenha como contrapartida a instalação ou ampliação de empreendimento e não apenas o investimento de bens e direito como faz crer a fiscalização.*

*17.16 - Cita-se outro julgado do CARF, no Acórdão nº 3402-003.042, reafirmando que para fins de caracterização de uma subvenção para investimento não se deve apenas verificar se o*

*subvencionado realizou ou não investimentos em ativos fixos, mas sim, se o propósito pelo qual a subvenção foi conferida tinha como objetivo a criação ou expansão de determinada atividade do contribuinte.*

*17.17 - Nesse sentido, no caso concreto, houve o compromisso de manter uma média elevada de empregados, ou seja, aumentando o número de empregados, como o propósito de ampliar o empreendimento no Estado.*

*17.18 - Ademais, é de se destacar que a Impugnante trata-se de empresa desenvolvedora de tecnologia de ponta no que tange aos meios de pagamento utilizados pela rede bancária brasileira. Neste sentido, não há dúvidas que o principal vetor para o seu crescimento consiste no capital humano que a Impugnante abriga.*

*17.19 - Dessa forma, é inequívoco o enquadramento dos créditos presumidos de ICMS durante os anos-calendário de 2013 e 2014 como subvenção para investimento, uma vez que a manutenção de empregos e expansão da Impugnante nestes períodos foram certamente afetadas por tal estímulo do Estado do Rio Grande do Sul.*

*17.20 - De mais a mais, notem que mesmo sem qualquer exigência de realização de investimentos em bens de capital ou instalações, ainda assim em 2013 e 2014 a Impugnante procedeu com investimentos nestes pontos, inclusive por meio de financiamento obtido no Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, conforme comprova o contrato em anexo (fls. 959/971), firmado em meados de dezembro de 2012, para utilização de recursos em 2013 e 2014, exercícios ora autuados.*

*17.21 - Tal contrato prevê, em sua Cláusula Primeira, que os recursos ali disponibilizados são destinados à realizar investimentos em pesquisa e desenvolvimento no âmbito da Linha BNDES de Sustentação do Investimento.*

*17.22 - Ou seja, é evidente que o número de empregos estabelecido no Termo de Acordo estava umbilicalmente vinculado aos investimentos que seriam e foram realizados pela Impugnante ao longo dos anos de 2013 e 2014, cuja obrigação derivava das condições firmadas no contrato assinado com o BNDES, que concedeu à Impugnante um valor de R\$ 26.677.000,00 em crédito para investimento nas atividades de desenvolvimento, pesquisa e expansão das operações da Impugnante.*

*17.23 - Por óbvio que para fazer jus tal ao crédito para expansão da atividade econômica, o emprego de mão-de-obra qualificada é essencial, de modo que não há como desvincular, como quer fazer a Fiscalização, a intrínseca relação entre a obrigação de manutenção da média de empregos e os investimentos para expansão da atividade econômica, não havendo dúvidas que os créditos presumidos apropriados no*

*período em questão têm nítida natureza de subvenções para investimentos.*

*17.24 - Acrescente-se, ainda, que no período sob fiscalização houve ampliação das instalações da impugnante, com a construção de novo prédio (fotos em anexo arquivo não paginável à fl. 1.176) e “Habite-se” liberado, conforme documento às fls. 1141/1142. E essa ampliação das instalações gerou ), entre 2013 e 2014, o total de dispêndios no montante de R\$ 12.530.356,09, conforme analíticos às fls. 974/1140.*

*17.25 - Justamente por essa expansão é que a Impugnante pode se comprometer com a elevada média de empregos exigida pelo Termo de Acordo 11/2012.*

*17.26 - Por todo o exposto, é absolutamente clara a natureza de subvenção de investimento do benefício em espécie, tendo sido correto o procedimento adotado de declarar os valores como tal e excluí-los da determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL nas DIPJs referentes aos anos calendário 2013 e 2014.*

***17.27 - Da equivocada interpretação restritiva ao Parecer Normativo CST nº 112/78 lançada nas razões do auto de infração.***

*17.28 - A fiscalização se equivoca quando busca dar interpretação restritiva ao Parecer Normativo nº 112/78, ao considerar que para a caracterização de uma subvenção de investimento não bastaria a sincronia entre a intenção do ente público subvencionador e a ação do subvencionado. Necessitaria de que os recursos alcançados ao subvencionado fossem especificamente aplicados em investimento expressamente previsto no ato da concessão do incentivo.*

*17.29 - O que o Parecer busca na realidade salientar são os contornos do empreendimento que se pretende implantar ou expandir com o incentivo, evitando que os propósitos da subvenção sejam desvirtuados. Assim, se a expansão do empreendimento que se pretende com o incentivo diz respeito ao crescimento de determinada atividade exercida pelo subvencionado, como, por exemplo, a produção de determinado produto, e o subvencionado simplesmente encerra a manufatura desse produto aproveitando os recursos da subvenção para aumentar o seu lucro, derivado da produção e comercialização de outros produtos ou atividade não referidos no empreendimento que se pretende incentivar. Então, nesse caso, terá havido desvirtuamento da subvenção concedida e, por consequência, os respectivos valores não poderiam ser excluídos do lucro real.*

*17.30 - O legislador estabeleceu tal isenção sem que haja a necessidade de vinculação direta entre a subvenção e o investimento, bastando para a caracterização da subvenção de investimento o intuito do Poder Público de estimular determinado empreendimento, o que claramente ocorre no presente caso, conforme já demonstrado no tópico anterior.*



17.31 - Desta forma, não cabe ao intérprete da norma de isenção criar novos requisitos para a caracterização da subvenção para investimento e, conseqüentemente, para a isenção tributária sobre esses valores.

17.32 - Aplica-se, então, o princípio do *in claris non fit interpretado*, ou seja, estando-se diante de uma norma de isenção clara o suficiente para permitir sua perfeita aplicação, não deve o intérprete fazer uso de técnicas de exegese que prejudiquem a aplicação da norma tal como criada pelo legislador.

17.33 - Por outro lado, caso as conclusões a serem extraídas do Parecer Normativo CST nº 112/78 sejam efetivamente aquelas defendidas no relatório que suportou o auto de infração, então o referido Parecer é flagrantemente ilegal, em irrefutável violação aos artigos 38, §2º do DL 1.598/77 e 443 do RIR/99, bem como ao art. 111, II, do Código Tributário Nacional. Fato já manifestado em julgamento do CARF, no Acórdão nº 110100.661, 1ª T.O. da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, julgado em 31/01/2012.

17.34 - Neste mesmo sentido, já se manifestou o jurista Humberto Ávila. 17.35 - No que tange à destinação do incentivo à expansão do empreendimento, note-se que os objetivos do Estado do Rio Grande do Sul ("ente subvencionador") eram e são os de incrementar a economia do Estado, em especial o setor de tecnologia, e a geração de empregos; objetivos estes plenamente alcançados, no período em exame (2013-2014) conforme já exposto.

17.36 - Portanto, pelas razões expostas, convalidadas em relevante doutrina e jurisprudência, o Auto de Infração lançado contra a Impugnante merece ser integralmente cancelado, uma vez que todos os valores recebidos a título de subvenção, por força do Acordo firmado com o Estado do Rio Grande do Sul, configuram-se como subvenção de investimento e devem ser excluídos da base do IRPJ e CSLL, conforme determinam os artigos 38 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e 443 do RIR/99.

**17.37 - Não inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL entendimento consolidado no STJ.**

17.38 - Destaca-se que o Superior Tribunal de Justiça já tem entendimento pacífico no sentido de que os créditos presumidos de ICMS não devem compor a base de cálculo do IRPJ e CSLL (inserido o AgInt no REsp 1562354 / CE, Primeira Turma, Rei. Min. Regina Helena Costa, DJe 04/10/2016).

17.39 - Harmônico é o entendimento do STJ de que, em decorrência de que o incentivo para incremento da atividade produtiva não possa ser caracterizado como lucro, adequada a sua exclusão na apuração do IRPJ e da CSLL nos períodos de gozo do benefício.

**17.40 - Da indevida incidência de tributos federais sobre incentivos concedidos pelos Estados - violação ao pacto federativo**

17.41 - Por fim, cumpre destacar que também a autuação, ora combatida, implica uma evidente violação ao pacto federativo, na medida em que, ao fim ao cabo, significa uma tributação pela União Federal de recursos do Estado do Rio Grande do Sul.

17.42 - A Constituição Federal Brasileira adotou pacto federativo entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios para construir a organização político-administrativa do país, estabelecendo divisão de competências entre esses entes federados. Essa divisão de competências, dentre outras, abrangeu a distribuição do poder de tributar entre os entes federados, de tal forma que a eles foram garantidas as receitas necessárias ao cumprimento das obrigações que lhes foram atribuídas. Também por força do pacto federativo e com o mesmo objetivo de garantir aos entes federados a receita necessária ao cumprimento de suas obrigações para com os cidadãos brasileiros, a Constituição Federal estabeleceu em seu art. 150, VI, "a" que "Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços uns dos outros".

17.43 - Pois bem. Com base no pacto federativo brasileiro, fica muito claro que não pode haver a tributação, mesmo que de forma indireta, de receitas do Estado pela União. O que é do Estado é do Estado; o que é da União é da União.

17.44 - Permitir-se que haja a incidência de IRPJ e de CSLL sobre créditos presumidos concedidos pelo Estado aos seus contribuintes, em verdade, o que se verifica é uma forma indireta da União tributar a receita dos Estados. Isso porque ao assim se proceder aqueles recursos que são do Estado e que deveriam estar sendo transferidos aos seus contribuintes, por força de atos concessivos e da vontade do Estado, acabam sendo transferidos para a União através da sua tributação por esse ente federado. Portanto, inconstitucional.

17.45 - Já há entendimento nesse mesmo sentido do STJ (inseriu STJ, AgRg no REsp 1227519/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/03/2015, DJe 07/04/2015).

17.46 - Daí que totalmente inviável sob o ponto de vista constitucional o lançamento contido no Auto de Infração, uma vez que acarreta a transferência de recursos do Estado para a união em violação ao pacto federativo brasileiro, devendo tal Auto de Infração, por consequência, ser cancelado.

**17.47 - PEDIDO**

17.48 - Considerando todo o exposto, REQUER a Impugnante seja inteiramente provida presente impugnação para que seja

---

*cancelado o lançamento ora combatido, uma vez que indevida a tentativa de descaracterização das subvenções para investimento percebidas pela Impugnante.*(grifado no original)

Em Recurso Voluntário (fls. 1.244 a 1.282), o contribuinte reiterou sua impugnação administrativa, explanando: **(i)** a nulidade da multa de ofício, contrariando o artigo 63 da Lei nº 9.430/1996 e a Súmula 17 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; **(ii)** a nulidade do acórdão recorrido, por cerceamento de defesa, quando declarou a renúncia à instância administrativa e; **(iii)** não incidência tributária sobre a receita proveniente de créditos presumidos do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), vez que caracterizam subvenção para investimentos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, Redator *Ad Hoc*.

Reproduzo a seguir os termos do voto apresentado ao Colegiado pelo então relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, havendo os demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, imprescindível avaliar a eventual nulidade do acórdão recorrido.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento não conheceu da impugnação administrativa, diante da concomitância da instância administrativa e judicial, *in verbis*:

*20. Verifica-se que as alegações trazidas pela interessada na impugnação (exclusão de crédito presumido de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL) são matérias submetidas à apreciação do Poder Judiciário.*

*21. Conforme informado pela fiscalização em seu relatório, os valores lançados foram objeto de discussão judicial, no Mandado de Segurança nº 5042183- 64.2015.4.04.7100/RS, da 14ª Vara Federal de Porto Alegre/ RS (fls. 649/654).*

*22. Conforme informações constantes na decisão proferida nos autos do processo judicial (fls. 649/654), a autuada impetrou o referido Mandado de Segurança, objetivando excluir da Base de Cálculo de IRPJ e CSLL o crédito presumido de ICMS, sendo julgado procedente o feito.*

*23. Constata-se, portanto, pela análise da sentença acima, que o objeto é o mesmo da presente autuação. Fato que motivou a constituição do crédito tributário, por meio de lançamento de*

*ofício, fins prevenir a decadência, uma vez que a exigibilidade estaria suspensa por decisão judicial, já que a sentença foi proferida em 16/03/2016 (fls. 649/654) antes do início de procedimento fiscal, conforme AR à fl. 6.*

*24. Em que pese o direito da empresa de se socorrer da via judicial, a fiscalização deve observar o princípio da legalidade e não pode se abster de efetuar o lançamento do crédito tributário, constituído para prevenir a decadência, sob pena de responsabilidade funcional, sendo este ato vinculado e obrigatório, nos termos do Código Tributário Nacional - CTN, artigo 142, parágrafo único.*

*25. O que há que se ponderar é a existência, ou não, de concomitância entre o processo judicial e o administrativo, em face do princípio constitucional da unidade da jurisdição (CF/88, artigo 5º, XXXV). A submissão da matéria à tutela da justiça, antes ou depois do lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio.*

*26. Segundo dispõe a Lei nº 6.830, de 1980, a propositura, pelo contribuinte, de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo, importa em renúncia à discussão na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. Nesse sentido, foi expedido o recente **PARECER NORMATIVO COSIT Nº 7, DE 22 DE AGOSTO DE 2014** (DOU de 27/08/2014, seção 1, pág. 65), reafirmando que (item 21):*

*“a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência;”*

*27. A renúncia à via administrativa pela propositura de ação judicial foi objeto, inclusive, de Súmula do CARF, constando da Portaria CARF nº 49, de 1/12/2010:*

*“Súmula CARF nº 1 Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”*

*28. Portanto, como a mesma matéria está sendo objeto de discussão judicial, não deve ser discutida em sede administrativa.*

29. De fato, somente os atos jurisdicionais são suscetíveis de se tornar imutáveis, não podendo ser revistos ou modificados, em face do princípio da unicidade da jurisdição. Por conseguinte, impõe-se **não tomar conhecimento** da impugnação, no que toca à matéria já submetida ao crivo do Poder Judiciário (Mandado de Segurança nº 5042183- 64.2015.4.04.7100/RS), **restando o crédito tributário definitivamente constituído na esfera administrativa.** (grifado no original)

Entretanto, o Recorrente aduz que o lançamento de ofício foi efetivado para prevenir a decadência, inviabilizando o acréscimo da multa de ofício, segundo o artigo 63 da Lei nº 9.430/1996:

*Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.* (grifado)

A Ação de Mandado de Segurança autuada sob nº 5042183-64.2015.4.04.7100/RS, impetrada pelo contribuinte, com trâmite originário na 14ª Vara Federal da Seção Judiciária de Porto Alegre/RS, conforme o acórdão recorrido, pretende "*excluir da base de cálculo de IRPJ e CSLL o crédito presumido de ICMS, sendo julgado procedente o feito.*"

Contudo, o extrato do presente processo administrativo fiscal demonstra a imposição da multa de ofício, embora a constituição do crédito tributário ocorresse para evitar a fluência do prazo decadencial (fl. 1.178):

Processo: 11080-720.866/2017-61  
Interessado: CNPJ: 92.080.035/0001-04 - PERTO S A PERIFERICOS PARA AUTOMACAO

#### Extrato do Processo

##### CT / EVENTOS / COMPONENTE

| Receita                                                              | PA/EX | Período | Expr. Monet. | Valor originário                | % multa | Vcto. do Principal          | Vcto. da Multa | Multa mora | IN77/98 | Rep.Fisco fins penais |
|----------------------------------------------------------------------|-------|---------|--------------|---------------------------------|---------|-----------------------------|----------------|------------|---------|-----------------------|
| Extinções / Eventos / Saldo                                          |       |         |              | Principal / (Valor Referencial) | % multa | Situação do Saldo           |                |            |         |                       |
| 2917                                                                 | 2013  | ANUAL   | REAL         | 2.040.708,15                    | 75,00   | 31/03/2014                  | 21/03/2017     | N          | N       | N                     |
| Saldo de Principal e Multa Vinculada                                 |       |         |              | 2.040.708,15                    | 75,00   | Suspensão - Medida Judicial |                |            |         |                       |
| Tributo IRPJ                                                         |       |         |              |                                 |         |                             |                |            |         |                       |
| Existem componentes suspensos por MJ. Nro ação: 50421836420154047100 |       |         |              |                                 |         |                             |                |            |         |                       |
| 2917                                                                 | 2014  | ANUAL   | REAL         | 3.451.059,85                    | 75,00   | 31/03/2015                  | 21/03/2017     | N          | N       | N                     |
| Saldo de Principal e Multa Vinculada                                 |       |         |              | 3.451.059,85                    | 75,00   | Suspensão - Medida Judicial |                |            |         |                       |
| Tributo IRPJ                                                         |       |         |              |                                 |         |                             |                |            |         |                       |
| Existem componentes suspensos por MJ. Nro ação: 50421836420154047100 |       |         |              |                                 |         |                             |                |            |         |                       |

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais uniformizou sua jurisprudência sobre o tema com a **Súmula nº 17**, consolidando que "*Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.*"

Certamente, a noticiada Ação de Mandado de Segurança não compreendeu a inexigibilidade da multa de ofício, quando do lançamento para prevenção da decadência, estabelecido no artigo 63 da Lei nº 9.430/1996.

Neste sentido, vislumbra-se que não implicará em renúncia da instância administrativa a "*matéria distinta da constante do processo judicial*", como ressalva a parte final da Súmula nº 1 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Assim sendo, evitando a supressão de competência da Delegacia da Receita Federal do Julgamento, essencial o retorno dos autos para novo julgamento da impugnação administrativa pela instância de origem.

Com base na exposição acima, votou o então relator pelo conhecimento do Recurso Voluntário dando-lhe parcial provimento determinando o retorno dos autos para novo julgamento da impugnação administrativa pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, especificamente, quanto à exoneração ou não da multa de ofício, assim como a superveniente Lei Complementar nº 160/2017 sobre a caracterização de incentivos fiscais estaduais como subvenção para investimento.

É o que me coube redigir.

*(assinado digitalmente)*

Allan Marcel Warwar Teixeira - Redator *Ad Hoc*