



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.734543/2012-40
ACÓRDÃO	3102-003.152 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SLC AGRÍCOLA S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS E PRÊMIO PEPRO. RECEITA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DE EXCLUSÃO.

O crédito presumido de ICMS e os valores percebidos no âmbito do PEPRO configuram subvenções governamentais, classificadas contabilmente como receita, nos termos do CPC 07 (R1) e do PN CST nº 112/1978. No regime não cumulativo das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins todas as receitas, excluídas apenas aquelas expressamente listadas no §3º — rol taxativo que não contempla subvenções. Inaplicável o entendimento do STF sobre a Lei nº 9.718/1998. A distinção entre subvenções de custeio e de investimento somente ganhou relevância após a Lei nº 11.914/2009. Lançamento mantido.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS E PRÊMIO PEPRO. RECEITA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DE EXCLUSÃO.

O crédito presumido de ICMS e os valores percebidos no âmbito do PEPRO configuram subvenções governamentais, classificadas contabilmente como receita, nos termos do CPC 07 (R1) e do PN CST nº 112/1978. No regime não cumulativo das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins todas as receitas, excluídas apenas aquelas expressamente listadas no §3º — rol taxativo que não contempla

subvenções. Inaplicável o entendimento do STF sobre a Lei nº 9.718/1998. A distinção entre subvenções de custeio e de investimento somente ganhou relevância após a Lei nº 11.914/2009. Lançamento mantido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luís Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antônio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Com o objetivo de evidenciar adequadamente as particularidades da controvérsia, transcreve-se, a seguir, o relatório elaborado pelo Juízo a quo, conforme consta do acórdão recorrido:

Trata-se de autos de infração relativos à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e ao Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS não cumulativos, lavrados em 12/11/2012 relativamente aos períodos de 10/2007 a 12/2008, que constituíram crédito tributário no montante total de R\$ 1.920.496,26 (Cofins – R\$ 1.577.921,25 e PIS – R\$ 342.575,01), somados o principal, multa de ofício e juros de mora (efls. 215/213).

O Relatório de Ação Fiscal integrante destes autos de infração assim consigna sobre as irregularidades constatadas (e-fls. 232/239):

II. DESCRIÇÃO DAS IRREGULARIDADES FISCAIS CONSTATADAS

3. A interessada atua no setor agropecuário e a maior parte de suas receitas é oriunda da venda de produtos agrícolas tanto no mercado interno como externo.

4. No curso da ação fiscal detectei irregularidades, com repercussão sob o aspecto tributário. Os fatos e procedimentos relacionados com as irregularidades detectadas estão descritos nos itens a seguir.

1 - Receitas Não Incluídas na Apuração da Base de Cálculo

Créditos Presumidos de ICMS oriundos de incentivos fiscais estaduais

5. Durante o período o contribuinte supranominado recebeu créditos fiscais presumidos do ICMS oriundos de incentivos fiscais estaduais, sendo que o contribuinte após intimado apresentou os demonstrativos de cálculos referentes aos seguintes estados Goiás, e Mato Grosso do Sul. Apesar de não haver base legal para a exclusão destes valores da Base de Cálculo da Cofins e do Pis/Pasep o contribuinte deixou de oferecer à tribunação tais valores, afrontando portanto a legislação sobre o assunto.

6. Tais créditos foram recebidos através das fazendas Pamplona no estado de Goiás e Planalto no estado do Mato Grosso do Sul, em relação ao estado de Goiás o crédito diz respeito a um incentivo denominado Programa de Incentivo ao Produtor de Algodão - PROALGO e Fundo de Incentivo a Cultura do Algodão - FIALGO, tudo conforme disposto na lei estadual nº 13.506/99.

7. Em relação ao estado do Mato Grosso do Sul o contribuinte recebeu créditos presumidos de ICMS denominado PDAGRO, instituído através da Lei Estadual nº 9.716/99.

8. Os valores recebidos a título de crédito fiscal presumido do ICMS compõem a base de cálculo das contribuições para o Pis/Pasep e para a Cofins visto que enquadram-se no conceito de Receita conforme dispõe o artigo 1º da lei 10.833/2003 abaixo transcrito (grifou-se).

...

10. Analisando-se atentamente o texto legal, constata-se que a redação do "caput" e do § 1 a lei generalizou o alcance da incidência das contribuições para o Pis/Pasep e para a Cofins, sendo que o mesmo não acontece quando se trata de exclusões da base de cálculo da referida contribuição, onde as hipóteses restringem-se ao disposto no § 3º incisos I à VI do art. 1º da Lei 10.833/2003.

11. Considerando-se que as receitas obtidas a título de Crédito Presumido de ICMS não estão entre as enumeradas no art. 3 do art. 1º da Lei 10.833/2003 e da Lei 10.637/2002, conclui-se que tais valores devem compor a apuração da base de Cálculo da Cofins e do Pis/Pasep, pois caso o

entendimento fosse contrário estaria sendo concedido a interessada um benefício sem qualquer amparo legal.

12. Não obstante isso a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, tanto em soluções de consulta como em julgamentos através dos seus órgãos administrativos de julgamento, inúmeras vezes se manifestou sob este tema conforme ementas à seguir:

...

Prêmios em Operações com o Governo Federal - Mercado Externo

16. Não obstante o crédito presumido de ICMS o contribuinte também deixou de oferecer a tributação as receitas auferidas a título de Prêmios em Operações com o Governo Federal.

17. O contribuinte equivocou-se ao confundir o prêmio PEPRO com a receita de exportação nos casos em que o produto adquirido foi exportado, cumpre informar que não há vinculação entre a receita operacional relativa ao prêmio ganho e à receita de exportação auferida em função da comercialização do produto, receita esta que não sofre incidência da Contribuição para o PIS/Pasep na forma dos art. 5º , inciso I, da Lei nº 10.637, de 2002, e da Cofins conforme art. 6º , inciso I, da Lei nº 10.833, de 2003. Em se tratando de norma que implica desoneração tributária (não incidência das contribuições devidas) não se pode dar a ela interpretação extensiva, consoante regra de hermenêutica consagrada no art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

18. Quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, cabe aferir se essa receita encontra-se ou não sujeita à incidência dessas contribuições.

...

21. Tendo em vista, portanto, que as subvenções econômicas auferidas pelo contribuinte constituem-se em receita, haverá sobre elas a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na forma dos dispositivos legais acima transcritos ainda que os produtos tenham sido exportados, uma vez que a receita auferida com o referido "prêmio" não pode ser confundida com a receita decorrente da venda no mercado externo.

Cientificada dessa autuação em 14/11/2012 (e-fl. 242), a interessada apresentou a correspondente impugnação em 12/12/2012 (e-fls. 244/271), alegando, fundamentalmente, o que se evidencia nos excertos a seguir colacionados:

2. RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO

2.1 A VALIDADE DA EXCLUSÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS E DE VALORES AUFERIDOS A TÍTULO DE PRÊMIO EM OPERAÇÕES COM O GOVERNO FEDERAL DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS

2.1.1 Nos termos das autuações, a Impugnante teria excluído indevidamente da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS o montante relativo a créditos presumidos de ICMS e, também, aquele recebido a título de prêmio em operações com o governo federal. De acordo com a fiscalização, o §1º do art. 1º das Leis nº. 10.637/02 e 10.833/03, segundo os quais a base de cálculo das contribuições é a totalidade das receitas, não permitiria a mencionada exclusão.

Esse entendimento, porém, não merece prosperar.

2.1.2 . Em primeiro lugar, porque o conceito de receita bruta não pode ser interpretado da forma tão elástica como sustentada. É que, embora os dispositivos acima referidos mencionem a "totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica", sendo irrelevante a "classificação contábil", o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou, principalmente em duas oportunidades, a respeito do conceito de receita bruta de modo mais restrito.

...

2.1.7 Diante disso, o conceito legal de receita bruta não é aquele preconizado pela fiscalização. Em verdade, o conceito legal de receita bruta corresponde, apenas, ao produto das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza. Mas se o crédito presumido de ICMS e o valor recebido a título de Prêmio Equalizador constituem, como os próprios Autos de Infração reconhecem, subvenções conferidas pelo Estado, eles não se enquadram no conceito de faturamento, pois não são provenientes das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, e sim advindos da atividade de fomento e investimento do Estado. O correto exame da legislação conduz, portanto, à conclusão de que os valores decorrentes de créditos presumidos de ICMS e de Prêmio Equalizador pago ao produtor não devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS.

2.1.8 Em segundo lugar, independente da vinculação da decisão do STF, o correto exame da legislação conduz à conclusão de que os valores decorrentes de créditos presumidos de ICMS e de Prêmio Equalizador (PEPRO) não devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS. É que esses valores não são entradas ou acréscimos, mas mera cobertura de custos e, por essa razão, não podem ser enquadrados como receitas.

2.1.9 Com efeito, os créditos de ICMS são concedidos pelos Estados para compensar os custos que determinados produtores e comerciantes de cereais enfrentam relativamente a outros Estados. Da mesma forma, as receitas auferidas por Prêmio Equalizador pago ao produtor destinam-se a cobrir os custos inerentes à produção destinada à venda, pelo produtor/cooperativa, por valor equivalente à diferença entre o Preço

Mínimo estabelecido pelo Governo Federal e o valor do Prêmio Equalizador arrematado em leilão. Ou seja, são formas de ressarcimento dos custos que as empresas têm para obter a matéria prima necessária à consecução de sua produção e para comercializá-la. Eles não revelam riqueza nova, mas, em vez disso, constituem mera recuperação de custos suportados pelos contribuintes. Sendo assim, em hipótese alguma podem se enquadrar no conceito de receita, pois essa revela, precisamente, uma riqueza nova que ingressa em caráter permanente no patrimônio do contribuinte.

...

2.1.16 Como se percebe, é irrelevante que o contribuinte esteja sujeito ao regime não-cumulativo de tributação, disciplinado pelas Leis nº. 10.637/02 e 10.833/03, e não à disciplina da Lei nº 9.718/98. Conforme defendido, a exigência fiscal não está relacionada à diferença existente entre os conceitos de receita e de faturamento como quer fazer crer a Receita Federal, mas ao próprio conceito de receita.

2.1.17 É dizer: a incidência de PIS e COFINS sobre créditos presumidos de ICMS e sobre subvenção consubstanciada em Prêmio Equalizador deve ser afastada, tendo em vista que tais valores não constituem receita. O crédito presumido de ICMS é uma técnica de redução do tributo devido, não denotando qualquer manifestação de riqueza. Do mesmo modo, a subvenção econômica paga pelo governo federal a título de Prêmio Equalizador (PEPRO) é uma cifra destinada ao ressarcimento do produtor para cobrir o próprio valor despendido no giro da operação.

...

2.1.20 Ademais, qualquer conclusão em sentido contrário seria incompatível com a própria conduta da Receita Federal, que, a título comparativo, considera que os créditos decorrentes da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não constituem receita bruta para fins de apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Esse posicionamento foi expressamente consagrado no Ato Declaratório Interpretativo da Secretaria da Receita Federal nº. 3, de 29 de março de 2007:

...

2.1.21 Ora, tal entendimento segue a lógica defendida pela Impugnante, uma vez que estes valores não correspondem ao conceito legal de receita e, portanto, não podem ser considerado como tal para fins de Imposto de Renda ou Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Nesse sentido, destaca-se que não há nada que justifique tratamento jurídico diverso deste aos créditos presumidos de ICMS e ao Prêmio Equalizador pago pelo governo a título de subvenção.

2.1.22 Em terceiro lugar, não se podem considerar os créditos presumidos de ICMS como receita tributável pelas contribuições sociais para o PIS e a COFINS porque isso levaria à incontornável violação do princípio federativo. É que a União Federal estaria intervindo na atividade de fomento e de investimento dos Estados, restringindo, por meio da tributação, atividades que os Estados querem estimular.

...

2.1.24 Em suma, os argumentos precedentes atestam, de um lado, a total correção do entendimento da Impugnante, no sentido de não incluir na base de cálculo do PIS e da COFINS os valores referentes aos créditos presumidos de ICMS nem os recebidos a título de Prêmio Equalizador, por não se enquadrarem no conceito de receita e, de outro, a total incorreção do entendimento da autoridade fiscal, no sentido de que esses valores foram excluídos indevidamente pela Impugnante.

2.1.25 Como cabalmente demonstrado, estes valores não integram a base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS, pois: (1) não se enquadram no conceito vinculante de receita como sendo o produto da venda de mercadorias e prestação de serviços; (2) não constituem receita, mas recuperação de custos. Ainda, no que se refere exclusivamente aos valores relativos aos créditos presumidos de ICMS, (3) não podem ser atingidos pela tributação da União Federal, sob pena de violação ao princípio federativo.

Por unanimidade de votos, a 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) decidiu pela improcedência da impugnação apresentada pela empresa, ora Recorrente, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2008

SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS. RECEITA. BASE DE CÁLCULO.

Os benefícios fiscais concedidos pelos governos estaduais ou federal às pessoas jurídicas caracterizam-se como subvenções, as quais devem ser reconhecidas como receitas, e, como tal, integram a base de cálculo das contribuições do regime não cumulativo nos termos da legislação vigente no período.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2008

SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS. RECEITA. BASE DE CÁLCULO.

Os benefícios fiscais concedidos pelos governos estaduais ou federal às pessoas jurídicas caracterizam-se como subvenções, as quais devem ser reconhecidas

como receitas, e, como tal, integram a base de cálculo das contribuições do regime não cumulativo nos termos da legislação vigente no período.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada do r. decism, a recorrente interpôs recurso voluntário, alicerçado em fundamentos fático-jurídicos semelhantes àqueles apresentados em impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

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

Em síntese, a autuação decorre da constatação de omissão de receitas relativas a créditos presumidos de ICMS e a valores percebidos no âmbito do Programa de Equalização de Preços – PEPRO, montantes não oferecidos à tributação do PIS e da Cofins.

O juízo a quo entendeu que tais parcelas possuem natureza jurídica de subvenções governamentais, conforme definido no CPC 07 (R1) e no Parecer Normativo CST nº 112/1978, sendo, portanto, classificadas contabilmente como receita.

Estando a Recorrente submetida ao regime não cumulativo (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), tais valores integram a base de cálculo das contribuições, haja vista que somente as exclusões expressamente previstas no §3º das referidas leis podem ser deduzidas — e subvenções não se encontram entre elas.

Em sede recursal, a Recorrente sustenta que os valores recebidos não configurariam receita, mas mera recuperação de custos. Contudo, as alegações não encontram amparo legal nem contábil. Conforme bem assentado pela instância a quo, as subvenções em questão configuram acréscimos patrimoniais, registrados como receita, por aumentarem a capacidade econômica da pessoa jurídica sem corresponderem a obrigações de restituição. Tal compreensão é reforçada pelo CPC 07 (R1), pelo PN CST nº 112/1978, pela Solução de Divergência nº 13/2011 e pela sistemática introduzida pela Lei nº 12.973/2014, aplicável como parâmetro interpretativo.

Após exame detido dos autos, verifica-se que tais alegações não se sustentam.

A Recorrente não apresenta fundamento jurídico ou contábil capaz de afastar a natureza de receita atribuída às subvenções pelos normativos técnicos obrigatórios (CPC 07 R1), pela legislação fiscal e pela jurisprudência administrativa consolidada. Conforme assentado pelo juízo a quo, créditos presumidos de ICMS e prêmios PEPRO são subvenções concedidas pelo poder

público, constituindo acréscimos patrimoniais que elevam o ativo da pessoa jurídica sem contrapartida de passivo — enquadrando-se, portanto, no conceito de receita tributável, nos termos da Lei nº 12.973/2014.

No período autuado (10/2007 a 12/2008), vigia a redação original das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, segundo a qual todas as receitas, independentemente de denominação ou classificação contábil, integram a base das contribuições, excluídas apenas aquelas previstas no §3º — rol taxativo, que não prevê exclusão para subvenções. A disciplina diferenciada para subvenções de investimento somente foi instituída a partir da Lei nº 11.914/2009, razão pela qual é inaplicável ao lapso fiscal autuado.

O entendimento do STF quanto à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da Lei nº 9.718/1998 é irrelevante, pois tal diploma não rege o regime não cumulativo. Da mesma forma, decisões isoladas citadas pela Recorrente não possuem efeito vinculante. Ressalte-se, ainda, que não compete à esfera administrativa afastar dispositivos legais sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos reiteradamente afirmados pelo CARF.

A jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que subvenções governamentais integram a base de cálculo do PIS e da Cofins no regime não cumulativo, salvo previsão legal expressa de exclusão, o que não ocorre no presente caso. No mesmo sentido tem decidido o STJ:

Subvenções constituem receita e integram a base de cálculo, salvo previsão legal expressa de exclusão.

Somente após a Lei nº 11.914/2009 surgiu disciplina especial para subvenções para investimento, inexistente no período autuado. Não há precedente vinculante que sustente a pretensão da Recorrente de excluir créditos presumidos de ICMS ou valores do PEPRO da base das contribuições.

Dessa forma, correta a decisão recorrida, subsistindo integralmente o lançamento fiscal.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa