



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.909220/2018-01
ACÓRDÃO	1202-002.365 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TEXPA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/10/2017

CRÉDITO DE PAGAMENTO A MAIOR. EXCLUSÃO DE RECEITA DE SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. POSSIBILIDADE. DISCUSSÃO SUPERADA POR DECISÃO DO STJ EM SEDE DE RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA PELO CARF.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em sede de embargos de divergência, teve a oportunidade de discutir uma dentre as espécies do gênero "benefícios fiscais". Por ocasião do julgamento dos ERESP 1.517.492/PR, a Primeira Seção entendeu que a espécie de favor fiscal de "crédito presumido" não estará incluída na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, independente das alterações introduzidas pela LC. nº160/2017 ao art. 30 da Lei 12.973/2012. O STJ em sede de recursos repetitivos nos RE's nº 1.945.110/RS e nº 1.987.158 firmou tese de que a aferição do cumprimento dos requisitos do art. 30 Lei nº 12.973/2012 deve se restringir à constituição de reservas de incentivos, nos casos de outros tipos de benefícios fiscais dos ICMS, tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, não cabendo ser exigida a demonstração de sua concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório pleiteado, homologando-se as compensações até esse limite. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1202-002.362, de 26 de fevereiro de 2026,

prolatado no julgamento do processo 13971.909217/2018-89, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Andrea Viana Arrais Egypto (substituta integral), Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto por TEXPA LTDA visando reformar acórdão que considerou improcedente a manifestação de inconformidade julgada. O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: [...]

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de juntada posterior de documentos, quando o contribuinte não comprova motivo de força maior ou fato/direito superveniente ou contraposição de fatos/razões posteriormente trazidas aos autos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: [...]

DESPACHO DECISÓRIO. CRÉDITO DE PAGAMENTO A MAIOR. EXCLUSÃO DE RECEITA DE SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES E DOS REQUISITOS LEGAIS. MANUTENÇÃO.

Mantém-se o despacho decisório, quando o contribuinte alega que excluiu receita de subvenção de investimento, porém não comprova o cumprimento das condições e dos requisitos legais exigidos para não incidência de imposto de renda e CSLL, quais sejam, comprovação de que as alegadas subvenções para investimentos tenham sido concedidas como estímulo à implantação ou expansão

de empreendimentos econômicos, e, ainda, que as receitas recebidas a esse título tenham sido registradas em reserva de lucros.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Na origem, trata-se de processo de Declaração de Compensação, relativa à compensação de débitos com Crédito de Pagamento a Maior referente ao pagamento de IRPJ/CSLL.

A DRF, ao analisar o pleito, considerou-o improcedente sob o fundamento de inexistência do crédito, haja vista o pagamento estar alocado a débito confessado pela Interessada.

Cientificada do despacho decisório, a ora Recorrente manifestou-se à DRJ alegando que a DCTF do período tinha sido retificada para reduzir o valor do débito.

A retificação ocorreu em função do advento da Lei Complementar nº 160/2017, o crédito presumido passou a ser tido como subvenção para investimento e que a Interessada recebe o benefício fiscal do estado de Santa Catarina.

Informou ainda em sua defesa que a disposição da Lei Complementar nº 160/2017 teria interpretação retroativa, de modo que a retificação da sua DCTF deveria ser acatada e o crédito pleiteado ser reconhecido.

Inobstante a argumentação, a DRJ, conforme acórdão acima ementado, considerou a manifestação de inconformidade improcedente.

Cientificado do acórdão da DRJ, a Recorrente apresentou recurso voluntário.

Por meio do apelo, a Recorrente sustenta que o crédito presumido do ICMS não é receita tributável, posto não resultar em acréscimo patrimonial, mas sim renúncia fiscal do ente federativo o que implica em redução de custo, apenas.

Cita que a tributação incidente sobre a alegada receita decorrente do crédito presumido do ICMS viola os princípios do pacto federativo e da segurança jurídica, conforme decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao analisar o EREsp nº 1.517.492.

Acrescenta que o STJ, ao apreciar o tema repetitivo nº 1.182, referendou o decidido no EREsp nº 1.517.492, dando a esta última decisão efeito repetitivo. E, diante do quanto ali decidido, nos casos de crédito presumido do ICMS não se pode exigir o cumprimento dos requisitos previstos no art. 30 da Lei nº 12.973/2014.

Informa que em virtude de disposição regimental, este Conselho está obrigado a aplicar decisões do STJ proferidas sob a sistemática de recursos repetitivos, de modo que, ao contrário do decidido pela DRJ, não se pode exigir o cumprimento dos requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973/2014.

Finaliza seu recurso apresentando os seguintes pedidos:

Pelo todo exposto, requer o deferimento desse recurso para reconhecer que:

- a) Não há incidência de IRPJ e CSLL sobre créditos presumidos de ICMS, haja vista que nesse caso não ocorre fato gerador desses tributos;
- b) Não há incidência de IRPJ e CSLL sobre créditos presumidos de ICMS, haja vista que essa tributação viola o pacto federativo e a segurança jurídica, conforme definido em decisão com efeito repetitivo do STJ (Tema nº 1.182) que deve ser aplicada por esse tribunal administrativo;
- c) Para essa não incidência dispensa-se o cumprimento dos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014;
- d) Houve pagamento indevido decorrente da indevida incidência de IRPJ/CSLL sobre esses créditos presumidos no [...] trimestre de [...], estando corretos os créditos informados e a compensação realizada, impondo-se a reforma do despacho decisório que glosou esses créditos.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me sua relatoria.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

1 – ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

2 – Mérito

Trata-se de processo de Declaração de Compensação-Per/Dcomp nº 22507.71420.300118.1.3.04-9688, fls. 64/68, relativa à compensação de débitos com Crédito de Pagamento a Maior referente ao pagamento de IRPJ-Lucro Real Trimestral efetuado em 31/10/2017, código de receita 0220, período de apuração de 30/09/2017, no valor de R\$ 864.720,91, e sendo o crédito solicitado o valor de R\$ 467.985,21.

A DRF, ao analisar o pleito, considerou-o improcedente sob o fundamento de inexistência do crédito, haja vista o pagamento estar alocado a débito confessado pela Interessada.

Cientificada do despacho decisório, a ora Recorrente manifestou-se à DRJ alegando que a DCTF do período tinha sido retificada para reduzir o valor do débito relativo ao 3º trimestre de 2017.

A retificação ocorreu em função do advento da Lei Complementar nº 160/2017, a partir de quando o crédito presumido passou a ser tido como subvenção para investimento e que ela recebe este benefício fiscal do estado de Santa Catarina.

Informou ainda em sua defesa que a disposição da Lei Complementar nº 160/2017 teria interpretação retroativa, de modo que a retificação da sua DCTF deveria ser acatada e o crédito pleiteado ser reconhecido.

Ainda assim, a DRJ considerou a manifestação improcedente, sustentando sua decisão na Solução de Consulta Cosit nº 22, de 18/03/2021, que impõe o cumprimento dos requisitos previstos no art. 30 da LC nº 160/2017 para o gozo do benefício de exclusão dos valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Como a Interessada não comprovou os requisitos, especialmente a natureza da concessão feita pelo ente estadual e sua destinação como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos, bem como o registro dos valores em reserva de lucros. Veja-se:

14. Dessa forma, a contribuinte deveria ter comprovado que as alegadas subvenções para investimentos tenham sido concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e, ainda, que as receitas recebidas a esse título tenham sido registradas em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Porém, nada disso foi comprovado.

Em sede recursal, a Recorrente sustenta que o crédito presumido do ICMS não é receita tributável, posto não resultar em acréscimo patrimonial, mas sim renúncia fiscal do ente federativo o que implica em redução de custo, apenas.

Cita que a tributação incidente sobre a alegada receita decorrente do crédito presumido do ICMS viola os princípios do pacto federativo e da segurança jurídica, conforme decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao analisar o EREsp nº 1.517.492.

Acrescenta que o STJ, ao apreciar o tema repetitivo nº 1.182, referendou o decidido no EREsp nº 1.517.492, dando a esta última decisão efeito repetitivo. E, diante do quanto ali decidido, nos casos de crédito presumido do ICMS não se pode exigir o cumprimento dos requisitos previstos no art. 30 da Lei nº 12.973/2014.

Informa que em virtude de disposição regimental, este Conselho está obrigado a aplicar decisões do STJ proferidas sob a sistemática de recursos repetitivos, de modo que, ao contrário do decidido pela DRJ, não se pode exigir o cumprimento dos requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973/2014.

A razão está com a Recorrente.

A matéria relacionada à tributação do crédito presumido do ICMS está pacificada no âmbito deste Conselho desde a decisão proferida pelo STJ em relação ao tema nº 1.182, que referendou a aplicação à matéria do decidido no EREsp nº 1.157.492/PR, que foi assim ementado:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ICMS. CRÉDITOS PRESUMIDOS CONCEDIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO NAS BASES DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DF CARF MF Fl. 3468 Original Fl. 23 do Acórdão n.º 9101-006.891 - CSRF/1ª Turma Processo nº 10600.720042/2014-69 SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INVIABILIDADE. PRETENSÃO FUNDADA EM ATOS INFRALEGAIS. INTERFERÊNCIA DA UNIÃO NA POLÍTICA FISCAL ADOTADA POR ESTADO-MEMBRO. OFENSA AO PRINCÍPIO FEDERATIVO E À SEGURANÇA JURÍDICA. BASE DE CÁLCULO. OBSERVÂNCIA DOS ELEMENTOS QUE LHES SÃO PRÓPRIOS. RELEVÂNCIA DE ESTÍMULO FISCAL OUTORGADO POR ENTE DA FEDERAÇÃO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO FEDERATIVO. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE ASSENTADA EM REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE N. 574.706/PR). AXIOLOGIA DA RATIO DECIDENDI APLICÁVEL À ESPÉCIE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRETENSÃO DE CARACTERIZAÇÃO COMO RENDA OU LUCRO. IMPOSSIBILIDADE.

I – Controverte-se acerca da possibilidade de inclusão de crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

II – O dissenso entre os acórdãos paradigma e o embargado repousa no fato de que o primeiro manifesta o entendimento de que o incentivo fiscal, por implicar redução da carga tributária, acarreta, indiretamente, aumento do lucro da empresa, insígnia essa passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL; já o segundo considera que o estímulo outorgado constitui incentivo fiscal, cujos valores auferidos não podem se expor à incidência do IRPJ e da CSLL, em virtude da vedação aos entes federativos de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.

III – Ao considerar tal crédito como lucro, o entendimento manifestado pelo acórdão paradigma, da 2ª Turma, sufraga, em última análise, a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou.

IV – Tal entendimento leva ao esvaziamento ou redução do incentivo fiscal legitimamente outorgado pelo ente federativo, em especial porque fundamentado exclusivamente em atos infralegais, consoante declinado pela própria autoridade coatora nas informações prestadas.

V – O modelo federativo por nós adotado abraça a concepção segundo a qual a distribuição das competências tributárias decorre dessa forma de organização estatal e por ela é condicionada.

VI – Em sua formulação fiscal, revela-se o princípio federativo um autêntico sobreprincípio regulador da repartição de competências tributárias e, por isso mesmo, elemento informador primário na solução de conflitos nas relações entre a União e os demais entes federados.

VII – A Constituição da República atribuiu aos Estados-membros e ao Distrito Federal a competência para instituir o ICMS – e, por consequência, outorgar isenções, benefícios e incentivos fiscais, atendidos os pressupostos de lei complementar.

VIII – A concessão de incentivo por ente federado, observados os requisitos legais, configura instrumento legítimo de política fiscal para materialização da autonomia consagrada pelo modelo federativo. Embora represente renúncia a parcela da arrecadação, pretende-se, dessa forma, facilitar o atendimento a um plexo de interesses estratégicos para a unidade federativa, associados às prioridades e às necessidades locais coletivas.

IX – A tributação pela União de valores correspondentes a incentivo fiscal estimula competição indireta com o Estado-membro, em despreço à cooperação e à igualdade, pedras de toque da Federação.

X – O juízo de validade quanto ao exercício da competência tributária há de ser implementado em comunhão com os objetivos da Federação, insculpidos no art. 3º da Constituição da República, dentre os quais se destaca a redução das desigualdades sociais e regionais (inciso III), finalidade da desoneração em tela, ao permitir o barateamento de itens alimentícios de primeira necessidade e dos seus ingredientes, reverenciando o princípio da dignidade da pessoa humana, fundamento maior da República Federativa brasileira (art. 1º, III, C.R.).

XI – Não está em xeque a competência da União para tributar a renda ou o lucro, mas, sim, a irradiação de efeitos indesejados do seu exercício sobre a autonomia da atividade tributante de pessoa política diversa, em desarmonia com valores éticos-constitucionais inerentes à organicidade do princípio federativo, e em atrito com o princípio da subsidiariedade, que reveste e protege a autonomia dos entes federados.

XII – O abalo na credibilidade e na crença no programa estatal proposto pelo Estado-membro acarreta desdobramentos deletérios no campo da segurança jurídica, os quais não podem ser desprezados, porquanto, se o

propósito da norma consiste em descomprimir um segmento empresarial de determinada imposição fiscal, é inegável que o ressurgimento do encargo, ainda que sob outro figurino, resultará no repasse dos custos adicionais às mercadorias, tornando inócua, ou quase, a finalidade colimada pelos preceitos legais, aumentando o preço final dos produtos que especifica, integrantes da cesta básica nacional.

XIII – A base de cálculo do tributo haverá sempre de guardar pertinência com aquilo que pretende medir, não podendo conter aspectos estranhos, é dizer, absolutamente impertinentes à própria materialidade contida na hipótese de incidência.

XIV – Nos termos do art. 4º da Lei n. 11.945/09, a própria União reconheceu a importância da concessão de incentivo fiscal pelos Estados-membros e Municípios, prestigiando essa iniciativa precisamente com a isenção do IRPJ e da CSLL sobre as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados por esses entes a título de ICMS e ISSQN, no âmbito de programas de outorga de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

XV – O STF, ao julgar, em regime de repercussão geral, o RE n. 574.706/PR, assentou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sob o entendimento segundo o qual o valor de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, constituindo mero ingresso de caixa, cujo destino final são os cofres públicos. Axiologia da ratio decidendi que afasta, com ainda mais razão, a pretensão de caracterização, como renda ou lucro, de créditos presumidos outorgados no contexto de incentivo fiscal.

XVI – Embargos de Divergência desprovidos.

Resta claro, da mera leitura da ementa acima reproduzida, que o crédito presumido de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, de modo que não pode ser caracterizado com renda ou lucro para fins de incidência do IRPJ e da CSLL.

Em função do decidido pelo STJ, não deve ser exigido o cumprimento dos requisitos existentes no art. 10 da Lei nº 12.973/2014. Assim decidiu unanimemente a 1ª turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão nº 9101-006.891, de 04/04/2024, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. NATUREZA DA SUBVENÇÃO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. SUPERVENIÊNCIA DAS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA LC Nº 160/2017.

DISCUSSÃO SUPERADA POR DECISÃO DO STJ EM SEDE DE RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA PELO CARF.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em sede de embargos de divergência, teve a oportunidade de discutir uma dentre as espécies do gênero "benefícios fiscais". Por ocasião do julgamento dos ERESP 1.517.492/PR, a Primeira Seção entendeu que a espécie de favor fiscal de "crédito presumido" não estará incluída na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, independente das alterações introduzidas pela LC. nº160/2017 ao art. 30 da Lei 12.973/2012. O STJ em sede de recursos repetitivos nos RE's nº 1.945.110/RS e nº 1.987.158 firmou tese de que a aferição do cumprimento dos requisitos do art. 30 Lei nº 12.973/2012 deve se restringir à constituição de reservas de incentivos, nos casos de outros tipos de benefícios fiscais dos ICMS, tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, não cabendo ser exigida a demonstração de sua concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

[...]

Por estes fundamentos, há de se prover o recurso voluntário.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de reconhecer o direito creditório de R\$ 467.985,20, homologando-se as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório pleiteado, homologando-se as compensações até esse limite.

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente Redator