



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14094.720001/2017-33
ACÓRDÃO	1301-008.211 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de abril de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	LOJAS AVENIDA S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OCORRÊNCIA. SANEAMENTO SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Acolhem-se os embargos de declaração para suprir omissão identificada no acórdão recorrido, consistente na ausência de manifestação expressa sobre documentos juntados por ocasião do recurso voluntário. O saneamento do vício, contudo, não enseja a atribuição de efeitos infringentes ao julgado quando os elementos analisados não têm o condão de alterar a decisão embargada.

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS. PROVA DOCUMENTAL. INIDONEIDADE E INSUFICIÊNCIA.

A mera existência formal de Termo de Acordo de concessão de incentivos, aliada a registros fotográficos genéricos e a planilhas de controles internos de produção estritamente unilateral, desacompanhados de documentação hábil e com rastreabilidade financeira, revela-se inábil para comprovar a efetiva destinação dos recursos e o cumprimento das exigências contábeis e de reserva de lucros.

Inexistindo prova robusta do atendimento aos requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973/2014, mantém-se a classificação do benefício como subvenção de custeio e, por consequência, a exigência tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração apenas para suprir a omissão e integrar a fundamentação quanto à

análise do acervo documental juntado ao Recurso Voluntário, sem efeitos infringentes, mantendo, portanto, sua improcedência, nos termos do acórdão embargado.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduarda Lacerda Kanieski, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de embargos opostos pelo contribuinte em epígrafe, em face do acórdão 1301-007.566, de 9 de outubro de 2024, que registrou a seguinte ementa e dispositivo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

PRELIMINAR CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURADA.

Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis, não importando em cerceamento de defesa pelo fato de ter sido negada.

RETIFICAÇÃO DE DCTF. MALHA DCTF.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde.

IRPJ. CSLL. SUBVENÇÃO. BENEFÍCIO DE ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EQUIPARAÇÃO À SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. ARTIGO 30 DA LEI Nº 12.973/14. LEI COMPLEMENTAR Nº 160/2017.

Não demonstrado que os benefícios fiscais de ICMS concedidos cumprem os requisitos previstos na Lei Complementar nº 160/2017 e no artigo 30 da Lei nº

12.973/2014, deve ser mantida a não homologação das retificações de IRPJ e CSLL.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PROVA.

A adoção do procedimento de diligência e/ou perícia objetiva, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo, não se prestando, portanto, a suprimir o encargo que cabe aos sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual, quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e o pedido de diligência e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Primeira arguição – omissão

O Embargante alega que o julgado incorreu em omissão na análise da DCTF retificadora do ano-base 2012 porque a) não teria examinado os documentos complementares apresentados com o recurso voluntário; e b) não teria especificado os requisitos do art. 30 da Lei 12.973/14 não cumpridos. Em suas palavras:

“16. Em primeiro lugar, o Acórdão Embargado foi omissivo ao simplesmente deixar de analisar os documentos complementares apresentados pela Embargante em seu Recurso Voluntário, os quais comprovam de forma inequívoca que a Embargante atendeu aos requisitos do artigo 30 da Lei 12.973/14 para fins de dedução de seus incentivos fiscais de ICMS das bases de cálculo do IRPJ.1 e da CSLL. Inclusive, tal omissão também se confirma pelo fato de o Acórdão Embargado sequer ter especificado quais seriam os requisitos do artigo 30 da Lei 12.973/14 que supostamente teriam sido descumpridos pela Embargante.

(...)

(i) Primeira omissão: Ausência de análise dos documentos apresentados em Recurso Voluntário 19. Com relação à DCTF retificadora do ano de 2012, o Acórdão Embargado afirmou, genericamente, que “os elementos constantes dos autos não permitem concluir que as exigências previstas no art. 30 da Lei nº 12.973/2014, acima referidas, foram cumpridas”.

20. Contudo, como mencionado, em seu Recurso Voluntário a Embargante apresentou uma série de documentos que comprovam o atendimento dos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973/14 para fins de dedução de seus incentivos fiscais de ICMS das bases de cálculo do IRPJ.1 e da CSLL – documentos esse que sequer foram analisados ou mesmo mencionados pelo Acórdão Embargado. (...)

23. Como antecipado, os documentos apresentados pela Embargante para comprovar o atendimento aos mencionados requisitos do artigo 30 (e que foram sumariamente ignorados pelo Acórdão Embargado) são os seguintes:

- fotos ilustrativas que evidenciam os investimentos realizados em prol da ampliação e manutenção do centro distribuidor de mercadorias no Município de Campo Grande/MS, o qual consiste basicamente no empreendimento subvencionado pelo TARE 398/09 (doc. 3 do Recurso Voluntário);
- planilhas que evidenciam todos os investimentos em ativos⁴ realizados no centro de distribuição de 2009 em diante – inclusive no ano de 2012, objeto de questionamento neste processo administrativo (docs. 4 a 11 do Recurso Voluntário);
- planilha que contém todos os valores investidos em ativo imobilizado (bens, benfeitorias etc.) tanto no centro de distribuição como também em outras lojas que foram abertas em todo o MS a partir de 2009 por conta de todos os investimentos direcionados pela Embargante decorrentes do TARE 398/09 (doc. 12 do Recurso Voluntário); e
- planilha que contém todas as lojas da Embargante no MS, sendo possível verificar que os investimentos em prol da ampliação do centro distribuidor – que só foi possível graças ao TARE 398/09 – ocasionou de forma indireta o aumento do número de empregados ao longo do tempo (doc. 13 do Recurso Voluntário).

26. Diante disso, considerando que o Acórdão Embargado, de um lado, sequer suscitou os mencionados documentos ao longo de sua fundamentação (nem mesmo para, eventualmente, afastá-los para fins de comprovação do atendimento aos requisitos do artigo 30 da Lei no 12.973/14) e, de outro lado, sequer identificou quais seriam os requisitos do artigo 30 da Lei no 12.973/14 que teriam sido descumpridos e/ou não comprovados pela Embargante, é nítido o vício de omissão incorrido pelo Acórdão Embargado.

27. Portanto, sendo certa a omissão incorrida pelo Acórdão Embargado, requer-se o acolhimento destes Embargos de Declaração, para que finalmente (i) haja uma análise efetiva dos documentos apresentados pela Embargante em seu Recurso Voluntário (os quais comprovam o atendimento aos requisitos do artigo 30 da Lei no 12.973/14) e, se vier a ser o caso, (ii) seja especificado qual o requisito previsto pelo artigo 30 da Lei no 12.973/14 que teria sido descumprido/não comprovado pela Embargante para fins de dedução de seus incentivos fiscais de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.”

Segunda arguição – omissão

Os embargos ainda sustentam que o acórdão incorreu em omissão por “desconsiderar as alterações legislativas ocorridas no artigo 30 da Lei 12.973/14, por meio da

inclusão dos §§ 4º e 5º” (em redação dada pela Lei Complementar 160/2017). Extrai-se o suficiente do apelo (grifos e destaques do Embargante):

“(ii) Segunda omissão: Desconsideração das alterações legislativas ocorridas no artigo 30 da Lei 12.973/14 por meio da inclusão dos §§ 4º e 5º ao dispositivo

28. Como mencionado, com relação à DCTF retificadora de 2012, o Acórdão Embargado negou provimento ao Recurso Voluntário da Embargante com base na genérica alegação de que “os elementos constantes dos autos não permitem concluir que as exigências previstas no art. 30 da Lei nº 12.973/2014, acima referidas, foram cumpridas”. Ou seja, não houve qualquer especificação com relação a quais seriam os requisitos do mencionado artigo 30 que teriam sido descumpridos/não comprovados pela Embargante.

29. Dessa forma, ao não especificar o requisito do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 que teria sido descumprido/não comprovado pela Embargante, o Acórdão Embargado, além de ter sido omissivo por não analisar os documentos apresentados pela Embargante em seu Recurso Voluntário (conforme apontado acima), também foi omissivo por desconsiderar as alterações legislativas ocorridas no artigo 30 por meio da inclusão dos §§ 4º e 5º ao dispositivo (instituídos pelo artigo 9º da LC 160/17)

30. Nesse sentido, foi desconsiderado que o §4º do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 passou a prever que os incentivos fiscais de ICMS “concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, **são considerados subvenções para investimento**”, de modo que são dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL: (...)

32. Inclusive, é importante dizer que nem mesmo o fato de o mencionado §4º ter sido instituído apenas em 2017 é capaz de afastar a sua aplicação ao caso da Embargante. Afinal, de acordo com o §5º do mesmo artigo 30 da Lei 12.973/14, essa alteração legislativa trazida pelo artigo 9º da LC 160/17 “aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados” (como é o caso destes autos):

(...)

34. Portanto, considerando que o Acórdão Embargado também foi omissivo ao desconsiderar as alterações legislativas instituídas pela LC 160/17 no que se refere à dedutibilidade de incentivos fiscais de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (inclusão dos §§ 4º e 5º no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014), requer-se o acolhimento destes Embargos de Declaração, para que seja finalmente homologada a DCTF retificadora de 2012 apresentada pela Embargante.”

Terceira arguição – obscuridade

Os embargos alegam obscuridade porque em “anexo” ao acórdão haveria “informação da existência de débitos pendentes de pagamentos no âmbito deste processo

administrativo decorrente de malha fiscal, sem que houvesse qualquer esclarecimento a respeito da origem desses débitos”. Neste tópico, diz o Embargante (grifos e destaques do próprio):

“(iii) Obscuridade: Indicação de débitos vinculados a este processo administrativo

35. Além das omissões apontadas acima, o Acórdão Embargado também foi obscuro, já que em nenhum momento identificou a origem dos débitos que foram apontados como pendentes no “Demonstrativo de Débito” que consta anexo à decisão.

36. Conforme fl. 1.041 destes autos, consta anexa ao Acórdão Embargado planilha indicando débitos supostamente em aberto vinculados a este processo administrativo de malha fiscal:

[planilha]

37. Contudo, em nenhum momento o Acórdão Embargado especificou a origem de tais débitos, de modo que sequer foi dada à Embargante a possibilidade de defender-se contra tal cobrança (que, aparentemente, será levada a efeito caso haja a manutenção do resultado do Acórdão Embargado após o encerramento deste processo administrativo).

38. Os débitos apontados pelo Demonstrativo em questão dizem respeito a “IRPJ - PJ Obrigadas ao Lucro Real-Entidades Não Financeiras-Declaração de Ajuste” (código 2430) e “CSLL - Demais Pessoas Jurídicas - Declaração de Ajuste” (código 6773) referentes aos anos de 2013 e 2014.

39. Como mencionado, para esses períodos (2013 e 2014), as DCTFs retificadoras foram transmitidas pela Embargante para corrigir equívocos no preenchimento dos códigos de arrecadação de DARFs (equívocos esses que foram replicados também nas DCTFs originalmente transmitidas).

40. A Embargante havia efetuado pagamentos de IRPJ e de CSLL utilizando-se dos códigos 2430 (IRPJ) e 6773 (CSLL), como se tais valores dissessem respeito a **ajustes** devidos por conta do fechamento dos anos-calendários. No entanto, ao revisar seus procedimentos contábeis e fiscais, a Embargante notou que os pagamentos realizados com os códigos correspondentes a ajustes anuais (2430 e 6773) deveriam ter sido realizados com os códigos correspondentes a **estimativas mensais** devidas para determinados meses dos anos de 2013 e 2014 (códigos 2362 e 2484, relativos ao recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, respectivamente).

41. Por conta disso, a Embargante apresentou as DCTFs retificadoras ora em análise, para declarar os valores corretos devidos a título de estimativa e excluir os valores que não eram devidos a título de ajuste.

42. Além disso, a Embargante também apresentou Retificação dos seus DARFs (“REDARFs”) recolhidos com os códigos 2430 e 6773, para que passassem a indicar os códigos de recolhimento 2362 e 2484 (correspondentes a estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, respectivamente).

43. Contudo, o que aparenta ter ocorrido nestes autos é uma situação extremamente **contraditória** e **incoerente**: de um lado, negou-se os ajustes realizados pela Embargante com relação aos seus débitos declarados nas DCTFs de 2013 e 2014 (de débitos de ajustes anuais para débitos de estimativas mensais); e, de outro lado, considerou-se os ajustes realizados por meio dos REDARFs, com relação aos pagamentos que estavam alocados nos débitos originalmente declarados.

44. Evidentemente, como medida de coerência, ao não homologar as DCTFs retificadoras de 2013 e 2014, cumprira à RFB (e, inclusive, a este CARF), não apenas cancelar a realocação dos débitos declarados pela Embargante em suas DCTFs retificadoras (por meio da não homologação de tais retificações), como também cancelar os REDARFs, que realocaram os pagamentos efetivamente realizados pela Embargante (de ajustes anuais de IRPJ e CSLL para estimativas mensais dos tributos).

45. Tal situação – que sequer foi exposta à Embargante ao longo dos autos – aparenta ter originado os débitos indicados pelo Acórdão Embargado, já que os pagamentos efetivamente realizados pela Embargante (que estavam alocados para quitação de seus débitos de ajustes anuais de IRPJ e CSLL) foram incoerentemente realocados para supostos débitos de estimativas mensais dos tributos (os quais sequer deveriam existir, posto que as DCTFs retificadoras transmitidas pela Embargante não foram homologadas).

46. Ou seja, no fim do dia, ao manter tal situação extremamente incoerente e contraditória, o que fazem a RFB e este CARF é exigir em duplicidade tributos que já haviam sido integralmente adimplidos pela Embargante.

47. E pior: estão dando seguimento a tais exigências sem sequer informar expressamente tal situação à Embargante – que, de boa-fé, buscou retificar suas DCTFs e seus DARFs, por entender que havia se equivocado em suas declarações.

48. Portanto, considerando que o Acórdão Embargado foi obscuro ao sequer identificar a origem dos débitos que apontou estarem vinculados a este processo administrativo, requer-se o acolhimento destes Embargos de Declaração, para que este CARF (i) se manifeste a respeito da situação extremamente incoerente e contraditória em que foi colocada a Embargante, que está sendo sujeita a uma indevida cobrança em duplicidade de IRPJ e de CSLL; e, com isso, (ii) determine o cancelamento os REDARFs transmitidos pela Embargante, de modo a realocar os pagamentos efetivamente realizados pela Embargante nos débitos indicados como pendentes nestes autos.”

Submetido o pleito à Presidência deste Colegiado, os embargos foram parcialmente admitidos por meio de Despacho de Admissibilidade (fls. 1077 a 1088), apenas reconhecendo omissão quanto aos documentos apresentados com o recurso voluntário (fls. 914 a 1007), registrando a improcedência das alegações de omissão quanto a “alterações legislativas” e de obscuridade.

Na sequência, os autos foram encaminhados a esta relatoria, para inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Ratifica-se a tempestividade dos presentes embargos, nos termos do Despacho de Admissibilidade (fls. 1078), bem como reconhece-se que atendem aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Regimento Interno do CARF, razão pela qual os conheço e passo à sua análise.

Análise dos Embargos

Trata-se de Embargos de Declaração opostos por LOJAS AVENIDA S.A. (fls. 1.047 a 1.059) em face do Acórdão nº 1301-007.566 (fls. 1.013 a 1.038), que, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário da interessada.

Na parte admitida, a embargante sustenta a ocorrência de omissão, alegando que o colegiado deixou de analisar o acervo probatório acostado ao Recurso Voluntário (fls. 914 a 1.007), composto por fotos do centro distribuidor, planilhas de investimentos em ativos, planilha de ativo imobilizado e controles de funcionários. Afirma que tais documentos demonstrariam que atendeu aos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973/14 para fins de dedução dos incentivos de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

De fato, analisando o voto condutor do acórdão embargado, verifica-se a ausência de manifestação expressa sobre o conjunto de documentos acostados às fls. 914 a 1.007. Assim, com o objetivo de suprir a omissão identificada, procedo à análise de referidos documentos, integrando a fundamentação ao julgado nos termos a seguir.

No que se refere ao Termo de Acordo n.º 398/2009 e seus aditivos (fls. 914 a 933), observo que o instrumento formaliza os compromissos pactuados perante o Estado de Mato Grosso do Sul. Contudo, a mera existência formal do acordo não dispensa o contribuinte de comprovar que a fruição do benefício seguiu as condições impostas pela legislação federal.

Quanto aos registros fotográficos (fls. 934 a 940), verifico que as imagens retratam as instalações físicas da Embargante. Tais registros, por sua natureza genérica e estática, são inábeis para demonstrar a regularidade da fruição do benefício. Imagens fotográficas carecem de rastreabilidade financeira e temporal. Em suma, fotos não se prestam a comprovar o tratamento contábil dado à desoneração fiscal, nem garantem que os valores tenham sido efetivamente destinados à constituição da reserva exigida por lei.

Por fim, no que tange ao volume de planilhas de investimentos e controles de funcionários (fls. 941 a 1.007), destaco que consistem em documentos de produção estritamente unilateral pela própria interessada, desprovidos da idoneidade e habilidade necessárias para fins probatórios. Simples listagens internas carecem de força probante perante o Fisco.

Dessa forma, entendo que a documentação apresentada permanece insuficiente para demonstrar o cumprimento pleno das condições estabelecidas no art. 30 da Lei nº 12.973/2014, mantendo-se inalterada a decisão embargada.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, acolho os presentes embargos de declaração apenas para suprir a omissão e integrar a fundamentação quanto à análise do acervo documental de fls. 914 a 1.007, sem efeitos infringentes, mantendo, por consequência, a improcedência do recurso nos termos do acórdão embargado.

Assinado Digitalmente

JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA