



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720284/2023-11
ACÓRDÃO	1302-007.267 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LG ELECTRONICS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2019

REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração que foi formalizado sob a estrita observância de requisitos exigidos pela legislação processual administrativa.

INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. NATUREZA DE SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. REQUISITO PARA EXCLUSÃO. CONSTITUIÇÃO DE RESERVAS DE INCENTIVOS (RESERVA DE LUCROS).

A aferição de cumprimento de requisitos para exclusão de receitas de Subvenções de Investimentos relacionadas com Incentivos Fiscais de ICMS (Crédito Presumido) deve-se restringir à constituição de Reservas de Incentivos (Reserva de Lucros).

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar a exigência fiscal, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Izaguirre da Silva – Relator

Participaram da sessão de julgamento os(as) conselheiros(as) Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchoa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

RELATÓRIO

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

INFORMAÇÕES ESSENCIAIS

Composição do Crédito

1. O presente processo trata de constituição de crédito tributário de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Multa de Ofício de 75%. O montante atualizado do referido crédito é de aproximadamente R\$ 269 milhões.

Infração Constituída

2. A matéria principal refere-se a créditos de Incentivos Fiscais de ICMS (Créditos Presumidos) enquadrados com receitas de Subvenções de Investimentos no valor aproximado de R\$ 491,6 milhões excluídas das bases de cálculo do IRPJ e CSLL na apuração do Lucro Real. Tais exclusões foram realizadas em 2019, após o Advento da Lei Complementar 160/2017.

Essência do Litígio

3. A essência do litígio ora analisado tem por base tratamento tributário dado aos referidos Incentivos Fiscais, os quais foram concedidos pelos Estados do Amazonas (R\$ 258,3 milhões) e de São Paulo (R\$ 233,3 milhões).
4. Em última instância, conforme item 4 explicitado a partir da folha 148 do Relatório Fiscal, o Fisco entendeu que a Recorrente não tem direito às referidas exclusões por falta de atendimento a REQUISITOS previstos no artigo 30 da Lei 12.973/2014, o qual trata de Subvenções Para Investimentos:

Art. 30. As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que seja registrada

*em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976...*¹

5. A conclusão definitiva (folha 148) do Fisco de que não houve atendimento aos requisitos previstos na referida norma resume-se nas seguintes argumentações:

4.1.2 Entretanto, a fiscalização verificou que:

a) os incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS estabelecidos no Decreto nº 51.624/2007 do Estado de São Paulo não foram concedidos como estímulo à implantação e expansão de empreendimentos econômicos e, por consequência, não podem receber o tratamento tributário previsto no art. 30 da Lei nº 12.973/2014;

b) crédito estímulo relativo ao ICMS concedido pelo Estado do Amazonas concedido pelo Estado do Amazonas atualmente capitaneados pela Lei nº 2.826/2003, regulamentada pelo Decreto nº 23.994/2003 não constitui subvenção para investimento, mas mero benefício fiscal, não se enquadrando desta forma no art. 30 da Lei nº 12.973/2014.

SUSPENSÃO DO CRÉDITO

PRIMEIRA INSTÂNCIA

6. Discordando das argumentações explicitadas pelo Fisco, a Recorrente interpôs Impugnação para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento. Tal colegiado exarou Acórdão de Impugnação considerando, por unanimidade de votos, Improcedentes as alegações contidas na peça impugnatória.
7. O entendimento do referido Colegiado foi o de que tais incentivos podem ser excluídos das referidas bases de cálculos, desde que observado requisito legal que trata de necessidade de que sejam concedidos como estímulo para implantação e expansão de empreendimentos econômicos, conforme previsão contida no artigo 30 da Lei 12.973/2014.
8. Como conclusão definitiva, o Acórdão ratifica a visão do Fisco de que a Recorrente usufruiu de incentivos sem qualquer vinculação com REQUISITO exigido pelo artigo 30 da Lei 12.973/2014, motivo pelo qual são indevidas as exclusões.

¹ Art. 195-A. A assembléia geral poderá, por proposta dos órgãos de administração, destinar para a reserva de incentivos fiscais a parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, que poderá ser excluída da base de cálculo do dividendo obrigatório (inciso I do caput do art. 202 desta Lei). (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007).

SEGUNDA INSTÂNCIA

9. Discordando da Decisão de Primeira Instância, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário objeto do presente julgamento. Em preliminar, reafirma pedido de nulidade da constituição de crédito. No mérito, reafirmam-se argumentações explicitadas na interposição de peça impugnatória de primeira instância.
10. Em essência, alega-se que o tratamento tributário dado a tais exclusões pela Recorrente ocorreu em estrita observância ao regime jurídico disciplinado pela Lei 12.973/2014, sendo os valores de subvenções para investimento objeto da autuação destinados e mantidos em conta contábil de Reserva de Incentivos Fiscais (RESERVAS DE LUCROS) em observância ao artigo 195-A da Lei 6.404/1976.
11. Na visão da Recorrente, o julgamento de primeira instância limitou-se a afirmar que os incentivos incluídos na constituição de crédito não atendem à previsão contida no artigo 30 da Lei 12.973/2017. A justificativa do órgão julgador, conforme já indicado, é a de que tais incentivos não atendem ao requisito previsto em tal dispositivo, qual seja: concessão a título de estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.
12. O entendimento da Recorrente é o de que a Autuação é embasada em requisitos ilegais, já superados tanto pelo contexto normativo, quanto pelo cenário jurisprudencial consolidado. Neste sentido, entende-se que a Autoridade Tributária teria se apoiado em Parecer Normativo CST 112/78 editado à margem da legalidade. Quanto a tal norma, a Recorrente indica (folha 548) o seguinte:

38. Além disso, a r. decisão recorrida reconhece que as Soluções de Consulta indicadas acima “aditem que após a edição da Lei Complementar nº 160/2017, os efeitos do PN CST nº 112/1978 foram mitigados” (fls. 513), mas, contraditoriamente, volta a exigir o atendimento aos requisitos impostos no referido parecer ao trazer as suas razões de decidir. Veja-se, como exemplo, os trechos abaixo:

“De forma alguma o § 4º, ao determinar que os incentivos relativos ao ICMS são considerados subvenções para investimento, elimina, para fins de não contabilização na determinação do lucro real, a necessidade de vinculação da aplicação dos recursos correspondentes na implantação e expansão de empreendimentos econômicos.” (fls. 515) (destaques nossos)

(...) “A Autoridade Fiscal constatou que no Decreto Estadual nº 51.624/2007 (Estado de São Paulo) e no Decreto nº 23.994/2003 (Estado do Amazonas) não há qualquer conexão ou vinculação entre os benefícios fiscais concedidos e a aplicação destes recursos, pelo beneficiário, em investimentos na implantação ou na expansão de empreendimentos econômicos.

As normas estaduais não estabelecem quaisquer exigências mensuráveis para a aplicação dos recursos, não impõem condições objetivas a ser cumpridas e não fazem menção a quaisquer controles na aplicação efetiva dos recursos.

(...) Do exposto pela impugnante, é nítido que, como afirmado pela Autoridade Fiscal, os benefícios fiscais concedidos o foram sem qualquer vinculação à aplicação dos recursos, pelo beneficiário, em investimentos na implantação ou na expansão de empreendimentos econômicos.” (fls. 515 a 518) (destaques nossos)

39. Ao assim proceder, a r. decisão recorrida também contraria a legislação e jurisprudência, mesmo antes das alterações trazidas pela 1-C 160, que corretamente interpretavam a lei no sentido de que a vinculação da aplicação dos recursos não era necessária. Confira-se, nesse sentido, precedente deste E. CARF, anterior à 1-C 160, que já afastava a aplicação da sincronia e vinculação:

Acórdão nº 1401-001.622, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Sessão de 04 de maio de 2016

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. CARACTERIZAÇÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. ...Ao contrário do quanto aduzido pelo Parecer Normativo CST nº 112/78, a caracterização de dado benefício fiscal como subvenção para investimento não pressupõe a aplicação direta e exclusiva das cifras subvencionadas a projeto predeterminado...o requisito da vinculação da aplicação dos recursos, mantido pela decisão recorrida, não era exigido nem mesmo antes da 1-C 160...

13. A visão final é a de que a Decisão recorrida contraria jurisprudência do Carf. Nesta diretriz, entende-se que, mesmo antes de alterações trazidas pela Lei Complementar 160, decisão2 daquele colegiado interpretou norma sobre a matéria em litígio no sentido de que a vinculação de aplicação de recursos não era necessária.
14. A essência de argumentação contida no Recurso é a de que há suficiente evidência de que a Constituição de Crédito e a Decisão de Primeira Instância contrariam a jurisprudência dominante da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF3 e de diversas turmas de julgamento do Carf.

É O RELATÓRIO.

² Acórdão 1401-001.622, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Sessão de 4 de maio de 2016.

³ Acórdão 9101-006.891 - CSRF/1ª Turma, Sessão de 04 de abril de 2024.

VOTO**Conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva – Relator****PRELIMINARES****TEMPESTIVIDADE E REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE**

15. Nos termos do artigo 15 do Decreto 70.235/1972, tendo por base informação descrita nota 1 da folha 536, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende a requisitos de admissibilidade previstos no artigo 16 e em demais partes da referida norma.
16. Conforme artigo 43, incisos I, II e III do Regimento Interno do Carf, aprovado pela Portaria MF 1.634/2023, a matéria objeto do Recurso está contida na competência da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf).

NULIDADE

17. Recorrente alega, preliminarmente, Nulidade decorrente de supostas irregularidades em cálculo de tributos incluídos na constituição do crédito. Em sua visão, tais irregularidades tornam a apuração ilíquida, ou seja, corrigidas tais irregularidades, tal crédito torna-se inexistente.
18. Deve-se registrar que eventuais correções de erros de cálculo/omissões por ventura existentes no presente processo, não fosse a proposta de cancelamento do presente crédito contida em conclusão de análise de mérito, deveriam ser invocadas com base no artigo 60 do Decreto 70.235/72. Tal dispositivo trata do meio apropriado de correção de tais erros/omissões:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

19. Em conclusão quanto a questão preliminar invocada pela Recorrente, entendo que os autos de infração foram lavrados por autoridade competente, com menção ao enquadramento legal da autuação, descrição dos fatos, lavratura de termos devidamente cientificados ao sujeito passivo e sem eventual indício de lesão ao direito de ampla defesa e contraditório, tudo nos

termos do previsto no artigo 59, combinado com artigo 10, do Decreto 70.235/72. Portanto, considero improcedente o pedido de Nulidade.

MÉRITO

20. No mérito, antes de tudo, vale afirmar que a matéria principal ora analisada, qual seja, INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS/CRÉDITO PRESUMIDO, é a mesma analisada em recente Acórdão 9101-006.891 emitido pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais em Sessão de 04 de abril de 2024. Como me filio ao conteúdo de tal decisão, para fins de fundamentação de meu voto, invoco, inicialmente, ementa e trechos do referido Acórdão:

EMENTA

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. nº 160/2017 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.

TRECHO DO ACÓRDÃO

...No mérito, acordam em: (i) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso em relação à matéria "caracterização dos benefícios recebidos pela Recorrente como subvenção para investimento"; votaram pelas conclusões os Conselheiros Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Fernando Brasil de Oliveira Pinto...

21. Conforme explicitado na folha 3465 do referido Acórdão 9, vale destacar textos incluídos nos parágrafos quarto e quinto do artigo 30 Lei 12.973/2012:

§ 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)

22. De fato, depreende-se da leitura de tais dispositivos, que as únicas exigências para fim de reconhecimento dos Incentivos Fiscais objeto do presente julgamento como subvenção de investimento seriam aquelas previstas no caput do artigo 30 da Lei 12.973/2014, quais sejam: (i) intenção do Estado de estimular a implantação ou a expansão de empreendimentos econômicos; (ii) registro em reserva de lucros.

23. Em paralelo, a decisão da CSRF contextualiza o fato de a discussão ter ganho contornos adicionais em face de decisões recentes do Superior Tribunal de Justiça – STJ, em sede de recursos repetitivos proferidos no Recurso Especial 1.945.110 - RS e no Recurso Especial 1.987.158 - SC, ambos tendo como Relator o Ministro Benedito Gonçalves. Sobre tal contextualização, visando aplicação ao presente caso, transcrevo trechos de apontamentos explicitados na referida decisão da CSRF:

Por terem disposições idênticas, com exceção das peculiaridades de cada caso, transcrevo a ementa do RE nº 1.945.110...:

3. A exclusão dos benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL: 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 está incluída na base de cálculo do IRPJ e da CSLL (EREsp n. 1.517.492/PR, relator Ministro Og Fernandes, relatora para acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, DJe de 1/2/2018)...

Como se extrai o ERESP nº 1.517.492 ao discutir a incidência do IRPJ e da CSLL sobre o crédito presumido de ICMS concedido como incentivo pelos estados, entendeu pela sua exclusão, independentemente de qualquer discussão acerca dos efeitos das disposições introduzidas LC. nº 160/2017.

Os acórdãos apontam a distinção entre os tipos de benefício fiscal; enquanto o crédito presumido integra a apuração do resultado, sendo necessária a sua

exclusão sob a premissa que não podem ser tributados nos termos do ERESP nº 1.517.492...

Da análise desses precedentes o tribunal firmou as seguintes teses:

...2. Para a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS, ...não deve ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos...

Embora a tese fixada pelo STJ nos recursos repetitivos examinados trate dos demais tipos de benefícios fiscais do ICMS o fez por exclusão da aplicação do entendimento exarado no ERESP nº 1.517.492/PR, referendando a aplicação deste nos casos de exclusão crédito presumido do ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Desta feita, no presente caso, perde qualquer relevância analisar o atendimento aos requisitos estabelecidos na Lei nº 12.973/2014.

Observe que, mesmo para os demais tipos de incentivos do ICMS os acórdãos repetitivos fixaram tese de que não cabe ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, restringindo-se à exigência de constituição de reserva de lucros, não passível de distribuição, nos termos do caput e §§ 1º a 3º do art. 30 da Lei nº 12.973/2014.

24. Feitos os destaques acima, de fato, os créditos ora tratados, excluídos pela Recorrente das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, configuram-se em efetivas transferências indiretas de recursos para a Recorrente efetuadas pelos Estados de São Paulo e Amazonas.
25. Amoldando-se ao conceito de Subvenção para Investimento, tais créditos realmente se caracterizam como concessão de incentivos financeiros relacionados a projetos de interesse específico de ambos Estados, quais sejam, o de fomentar economicamente suas respectivas regiões.
26. Diante do contexto indicado pela Jurisprudência, não há como negar que a Lei Complementar 160 trouxe previsão de que, desde que legítimos, que é o caso dos créditos ora tratados, qualquer benefício ou incentivo de ICMS deve ser equiparado a uma subvenção para investimento, sendo vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstas em lei.
27. Por ir ao encontro de tudo que já foi explicitado, vale replicar aqui trecho (folha 553) indicado pela Recorrente sobre doutrina de Edmar Oliveira Andrade Filho:

“não é necessário muito labor interpretativo para se chegar à conclusão de que a Lei Complementar nº 160/17 faz uma equiparação para incluir no conceito de subvenção para investimentos todos os incentivos e os benefícios

fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS qualquer que tenha sido o propósito que motivou a concessão”.

28. Conforme já dito, os motivos que levaram para indeferimento da exclusão dos referidos créditos, com ratificação de decisão de primeira instância, foram justificados com base no fato de que tais créditos não teriam sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, fazendo referência ao caput do art. 30 da Lei nº 12.973/2014.
29. As argumentações trazidas pela Recorrente auxiliam no entendimento da falta de sustentação argumentativa promovida tanto pelo Fisco quanto pela decisão de primeira instância. Neste sentido, vale transcrever alguns trechos contidos a partir do parágrafo 77 da folha 554 do Recurso Voluntário:

77. Com efeito, nesse ponto, a notória intenção da LC 160 foi reduzir o contencioso gerado em torno da tributação dos incentivos de ICMS, o que está claramente refletido nas manifestações colhidas durante o processo legislativo de edição dessa norma. Veja-se, nesse sentido, o Parecer da Comissão de Assuntos Econômicos do Senador Ricardo Ferraço, que dispunha sobre as justificativas da LC 160, indicando que “a equiparação dos benefícios atribuiu natureza jurídica de subvenção para investimento aos benefícios que, independentemente das condições de instituição, não seriam assim qualificados”.

78. Não é razoável supor que uma lei complementar posterior, que demanda quórum qualificado para sua aprovação pelo Congresso Nacional, tenha simplesmente reiterado o que diz o preceito do caput do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014. Essa interpretação, além de ilegal, causa insegurança jurídica e propicia um ambiente de permanente litígio.

79. Fica claro, nesse contexto, que o entendimento da DRJ, pretende, por vias obliquas, restaurar um veto dos artigos 9º e 10º da LC 160 que foi derrubado pelo Congresso Nacional. Veja-se que o Auto de Infração incorre em ilegalidade afrontosa ao desprezar a lei e a vontade soberana do Congresso Nacional (que, por meio de LC 160 instituiu comando a ser observado), além de perpetuar o cenário de litigiosidade envolvendo a qualificação dos incentivos de ICMS que a LC 160 visou justamente eliminar.

80. Os artigos 9º e 10º, que justamente equiparam os incentivos à subvenção para investimento, não constavam no texto originalmente promulgado, pois foram vetados pela Presidência da República¹³. De acordo com a Mensagem de Veto, a equiparação promovida pela LC 160 poderia causar “distorções tributárias, ao equiparar as subvenções meramente para custeio às subvenções para investimento, desfigurando seu intento inicial, de elevar o

investimento econômico, além de representar significativo impacto na arrecadação tributária federal”.

81. Essa Mensagem de Veto é importante pois esclarece dois relevantes pontos ignorados pelo lançamento e pela r. decisão recorrida: (i) houve, de fato, a equiparação jurídica das subvenções, e por consequência, isso se reflete na obrigação tributária principal no âmbito federal; e (ii) essa equiparação, sem a exigência de qualquer outro requisito, senão aqueles previstos na Lei nº 12.973/2014, é a própria vontade do legislador complementar, que alertado pelo Poder Executivo, entendeu por bem manter a equiparação das subvenções e assumir todos os reflexos tributários oriundos da alteração legislativa.

82. O Auto de Infração e a decisão da DRJ violam, assim, o princípio básico da coerência do dispositivo interpretado, tornando inútil a diferenciação de tratamento positivada pela LC 160. Destaca-se, nesse ponto, que a decisão sequer examinou o contexto histórico de edição da LC 160, tampouco as manifestações apresentadas durante seu processo legislativo de edição da LC 160.

83. Evidentemente, o posicionamento da DRJ não pode ser mantido por este E. CARF, dado que ignora claramente o contexto em que a LC 160 está inserida, com o objetivo de corroborar a ilegalidade da tese construída no lançamento fiscal, a qual não só ignora a lei e a vontade do legislador, como perpetua o cenário de litigiosidade envolvendo a qualificação de incentivos de ICMS que a LC 160 buscou extinguir

84. Há, portanto, um equívoco no racional da D. Autoridade Fiscal e da DRJ ao interpretar a norma unicamente a partir da conjugação do caput do artigo 30 com seu §4º, desprezando-se os demais dispositivos insertos na própria LC 160 e o histórico do contexto legislativo em que está inserido.

85. Esse equívoco, frise-se, deve imediatamente ser corrigido por este E. CARF. Inclusive, há diversos precedentes desconsiderados pela D. Autoridade Fiscal e pela r. decisão recorrida, tanto da C. CSRF, como deste E. CARF, que examinaram a qualificação jurídica dos incentivos de ICMS como subvenções para investimento, reconhecendo a equiparação ampla promovida pela LC 160 e a impossibilidade de tributação dos valores pelo IRPJ e CSLL.

30. Em complemento a tais considerações, a Recorrente, a partir da folha 556, traz uma série de julgados da CSRF e de turmas julgadoras do Carf. Por me filiar ao entendimento explicitado em tais julgados, destaco alguns trechos de tais decisões:

Acórdão 9303-014.430 (Caso Compar):

Nos termos do voto da relatora Tatiana Midori Migiyama, redigido pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan (redator ad hoc), a LC 160/2017 atribuiu a qualificação de subvenção para investimento a todos os incentivos e benefícios fiscais atinentes ao ICMS concedidos pelos Estados, não se aplicando os requisitos antigos arrolados no PN CST 112/2017.

Acórdão 9101-006.583 (Caso Britania):

...a LC 160 “prescreveu que os benefícios concedidos pelos Estados e Distrito Federal, na forma do artigo 155, II, da CF, devem ser considerados como subvenções para investimento, não devendo nenhum outro eventual requisito ser exigido...

Acórdão 9101-006.496 (Caso Monsanto):

...sendo irrelevantes, para tal fim, o exame específico da legislação do Estado, a verificação de uma suposta vinculação no caso concreto entre os recursos e os projetos, assim como o atendimento de quaisquer outras condições...

Acórdão 9101-006.021 (Caso Neolatina):

...restou registrado que a LC 160...não deveria mais haver espaço para o intérprete autêntico se socorrer da interpretação restrita do PN CST 112... em qual teria sido a intenção do poder público que concedeu o benefício.

Acórdão 9101-006.113 (Caso Nilcatex):

a LC 160 instituiu “um comando direto para os aplicadores do Direito, determinando a equiparação tributária do incentivo aqui tratado ao tratamento conferido às subvenções para investimento, o que significa dizer, com a devida vênia, que não deveria mais haver espaço para o intérprete autêntico desviar de seu comando o...

Acórdão nº 9101-006.174 (Caso N Claudino):

...não há que se retomar uma análise se há na subvenção discutida algum estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos...

Acórdão 1201-006.195:

...Com efeito, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro fiscais relativos ao ICMS, para fins de tributação de IRPJ e CSLL passaram a ser considerados subvenções para investimento, vedado qualquer outro requisito ou condição não previsto no referido artigo 30...

Acórdão 1201-005.771:

...com a LC 160, todos os incentivos fiscais de ICMS passaram a ser qualificados como subvenção para investimento.

Acórdão 1401-004.122 (Caso Jaepel):

reconheceu-se que “as restrições ou requisitos para exclusão da subvenção estão previstos nos incisos I, II e §1º do art. 30. O que o caput traz é o conceito de subvenção para investimento, e o novel §4º equipara os incentivos estaduais às subvenções para investimento. Interpretar ou pensar de forma diversa é negar a clara vontade do legislador e novo e inesgotável contencioso perante este conselho administrativo, violando a intenção do legislador”.

Acórdão 1302-002.726 (Caso White Martins):

...a regra interpretativa do art. 30 da Lei 12.973 se aplicará irrestrita, imediata e/ou retroativamente, sem que se observe qualquer ato, requisito ou condicionante adicional.

31. Considerando tudo o que foi exposto, entendo que, considerando que os incentivos dos Estados de São Paulo e Amazonas são legítimos sobre todos os aspectos. No que se refere à seara tributária, os créditos presumidos ora analisados estão sujeitos a um ÚNICO REQUISITO, qual seja: registro em conta contábil de Reserva de Incentivos Fiscais (RESERVAS DE LUCROS) em observância ao artigo 195-A da Lei 6.404/1976. Sobre o registro de tal Reserva de Lucros, nos seguintes trechos do Recurso Voluntário a Recorrente afirma o seguinte:

9. Na mesma oportunidade, a Recorrente demonstrou o integral atendimento aos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 e artigo 523 do Decreto 9.580/2018 (“RIR/18”), na medida em que todos esses valores de subvenções para investimento foram devidamente destinados e mantidos na conta “Reserva de incentivos fiscais” (“Reserva de Incentivos”), constituída no patrimônio líquido da Recorrente, em observância ao disposto no art. 195-A da Lei nº 6.404/1976 (“LSA”). Tal fato é incontroverso nos autos, não tendo sido sequer objeto de questionamento no Auto de Infração ou menção no Relatório Fiscal e, naturalmente, na própria r. decisão recorrida.

Diante do exposto, é evidente que o Auto de Infração contraria a jurisprudência dominante no âmbito da C. CSRF e deste E. CARF. Ao contrário do que afirmado pela D. Fiscalização e mantido pela r. decisão recorrida, a demonstração de se os incentivos fiscais de ICMS foram ou não concedidos para implantação ou expansão de empreendimentos econômicos não é necessária para que a subvenção de ICMS seja considerada como de investimento, para fins do regime jurídico disciplinado pelo artigo 30 da Lei nº 12.973/2014. A jurisprudência dominante é de que os requisitos formais (i.e., registro em reserva de lucros e não distribuição aos acionistas) do artigo 30 sejam observados...

174. Isso porque, como demonstrado, por meio da SC COSIT nº 11/2020 (além de outras posteriores), a RFB se manifestou no sentido de que todos os

incentivos e benefícios fiscais de ICMS deveriam ser considerados como subvenções para investimento, inclusive de forma retroativa, sendo exigidos somente o registro em reserva e o respeito aos limites de utilização desses valores.

32. No que pese o fato de a Recorrente indicar pleno atendimento do requisito de registro em Reserva de Lucros, a matéria não é objeto de litígio, ou seja, de fato não foi questionada no Relatório Fiscal nem na decisão de primeira instância. Ambas as peças se limitaram a tratar do requisito relacionado à necessidade de *estímulo à implantação e expansão de empreendimentos econômicos*. A única menção (contida na folha 514) ao tema Reserva de Lucros no Voto do Relator da decisão recorrida é a que segue:

Vê-se, portanto, que as Soluções de Consulta 145/2020 e 55/2021 aplicam, estritamente, o disposto no caput do art. 30 da Lei 12.973/2014: as subvenções para investimento não serão computadas na determinação do lucro real, desde que concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e registrada em reserva de lucros.

33. Concluídas as explicitações, no mérito, voto por considerar procedente as manifestações da Recorrente.

É o VOTO.

CONCLUSÃO

34. Considerando o exposto, voto por considerar como improcedente a Preliminar de nulidade. No mérito, voto por considerar como procedentes as manifestações da Recorrente e por cancelar na íntegra o crédito tributário constituído.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Izaguirre da Silva – Relator