



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720177/2023-11
ACÓRDÃO	1102-001.696 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de agosto de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	SANTA THEREZINHA ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019, 2020

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ARTIGO 151, III DO CTN. POSSIBILIDADE.

O art. 151, III, do CTN, redação anterior à Lei n. 10.833/2003, já previa que "as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário".

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. INCENTIVOS FISCAIS DE ICMS. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO PARA FINS DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL. REQUISITOS

Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiros fiscais de ICMS concedidos sem nenhum ônus ou dever ao subvencionado, de forma incondicional ou sob condições não relacionadas à implantação expansão de empreendimento econômico, devem atender os requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973/2014, de observância obrigatória, inclusive conforme parte final do § 4º do mesmo dispositivo.

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO

A norma que fixa o limite de alçada para fins de recurso de ofício tem natureza processual, razão pela qual deve ser aplicada imediatamente aos processos pendentes de julgamento. Deve ser conhecido o recurso de ofício de decisão, ainda que não tenha exonerado o contribuinte do pagamento de tributo e/ou multa de valor superior ao limite de alçada em vigor na data do exame de sua admissibilidade, porém, por força do Art. 1º, § 2º da Portaria MF nº 02, de 17 de janeiro de 2023, o Recurso de Ofício necessário merece ser conhecido.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Os grupos econômicos podem ser de direito ou de fato, sendo que estes últimos podem se configurar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns. A partir do exame da documentação apresentada pelas empresas, bem como de outras informações constantes dos autos, não foi possível à Fiscalização a caracterização de grupo econômico.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento em diligência à unidade de origem proposta pelo Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, para que se verificasse e confirmasse a metodologia de contabilização das subvenções indicada pela Recorrente no Recurso Voluntário, vencidos o proponente e o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, e (ii) por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para confirmar as exigências fiscais somente sobre a parcela da subvenção indevidamente distribuída (R\$ 5.624.855,41), cancelando as exigências remanescentes, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 27 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Corrêa, Gustavo Schneider Fossati, Andrea Viana Arrais Egypto, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão da 1ª TURMA/DRJ02, que, por unanimidade de votos, julgou, procedente em parte, a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário em litígio e afastando a atribuição da responsabilidade solidaria,

decorrente de lançamentos referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSL, anos- calendário 2019 e 2020 e Multa Isolada, fatos geradores em 31/07/2020 e 31/07/2021, ultimando no crédito apurado total (principal, multa de ofício e juros de mora) de R\$ 144.761.317,76.

As infrações apuradas foram às seguintes:

- Exclusão indevida na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL;
- Atraso na entrega das ECD – Escrituração Contábil Digital – dos anos-calendário 2019 e 2020, que resultou na aplicação da multa isolada.

Foram ainda responsabilizadas, pelo descumprimento da obrigação tributária, as seguintes pessoas jurídicas: GSA CORP INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS LTDA, CNPJ 11.059.149/0001-62; SYS PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 05.363.903/0001-50; IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS, CNPJ 11.296.588/0001-99; CINCOL I INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 13.016.190/0001-87; CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.187.951/0001-99; CINCOL X INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.324.143/0001-87; CINCOL XIII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.321.977/0001-39; CINCOL XIV INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.322.044/0001-66; CINCOL VIII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 16.977.466/0001-81; CINCOL V INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.835.774/0001-00; CINCOL IV INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.148.477/0001-96; CINCOL II INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.148.534/0001-37; CINCOL XII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.781.775/0001-70; CINCOL VII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.813.323/0001-71; STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, CNPJ 03.932.949/0001-18; S. A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA., CNPJ 07.738.069/0001-66; STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA. EPP, CNPJ 26.524.283/0001-64 e COPIZA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA., CNPJ 07.513.341/0001-00.

Depreende-se do relatório fiscal, às seguintes razões:

III – DOS INCENTIVOS FISCAIS PARA INVESTIMENTO – REQUISITOS LEGAIS

O contribuinte informou que os valores lançados como exclusão no e-Lalur (ECF), nos anos de 2019 e 2020, trata-se de Subvenção para investimentos provenientes de benefícios fiscais de ICMS instituído pela Lei nº 5.005, de 21 de dezembro de 2012 (Lei do Governo do Distrito Federal – GDF).

[...] tais subvenções só não serão computadas na determinação do lucro real se estas forem concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

[...]

O Governo do Distrito Federal ao aprovar a Lei 5.005/2012 não fez menção alguma de que o incentivo fiscal se trata de estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos. [...]

De outro lado, parte do incentivo foi utilizado para distribuição de lucro ao titular da pessoa jurídica, sendo R\$ 1.680.000,00 em 31/12/2019 e R\$ 3.944.855,41 em 10/01/2020.

O contribuinte foi intimado a informar se houve alguma contrapartida para fazer jus a utilização do incentivo fiscal, e, caso positivo, a apresentar os documentos comprobatórios. Em resposta apresentou a seguinte justificativa:

Resposta: As contrapartidas a serem cumpridas estão definidas na própria Lei, estando listadas no §5º do Artigo 2º e no Artigo 8º da citada Lei, [...]

Conclui-se, assim, que não há no benefício concedido nenhuma contrapartida exigida com o fim de implantação ou expansão do empreendimento, não atendendo ao requisito do caput do art. 30 da Lei 12.973/2014 para que o benefício seja considerado subvenção passível de exclusão da apuração do IRPJ e da CSLL.

V – DAS INFRAÇÕES APURADAS - EXCLUSÃO INDEVIDA NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL, DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL E MULTA REGULAMENTAR V.1 – DO IRPJ
Acerca das subvenções, os valores excluídos indevidamente na apuração do Lucro Real estão demonstrados a seguir, conforme lançamentos efetuados na ECF - Parte A do LALUR – m300:

Período de apuração	Tipo lançamento	Descrição	Histórico	Valor
1º Trim 2019	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	15.595.585,59
2º Trim 2019	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	25.758.692,40
3º Trim 2019	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	30.794.749,64
4º Trim 2019	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	37.926.361,57
TOTAL				110.075.389,20
1º Trim 2020	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	23.582.742,63
2º Trim 2020	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	30.168.843,37
3º Trim 2020	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	36.791.359,23
4º Trim 2020	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	38.265.339,84
TOTAL				128.808.285,07

[...]

V.2 – DA CSLL (Reflexo)

[...]

Acerca da subvenção, os valores excluídos indevidamente na apuração da base de cálculo da CSLL estão demonstrados a seguir, conforme lançamentos efetuados na ECF - Parte A do LACS – m350:

Período de apuração	Tipo lançamento	Descrição	Histórico	Valor
1º Trim 2019	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	15.595.585,59
2º Trim 2019	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	25.758.692,40
3º Trim 2019	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	30.794.749,64
4º Trim 2019	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	37.926.361,57
TOTAL				110.075.389,20
1º Trim 2020	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	23.582.742,63
2º Trim 2020	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	30.168.843,37
3º Trim 2020	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	36.791.359,23
4º Trim 2020	Exclusão	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	SUBVENÇÃO ICMS GDF - LEI 5.005	38.265.339,84
TOTAL				128.808.285,07

[...]

V.3 – DA MULTA DE OFÍCIO

Foi aplicada a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre os valores lançados a título de IRPJ e CSLL nos respectivos Autos de Infração, conforme preceitua o art. 44 da Lei 9.430/96.

[...]

V.4 – DA MULTA REGULAMENTAR

Constatamos atraso na entrega das ECD – Escrituração Contábil Digital – dos anos-calendário 2019 e 2020.

Por tal infração o contribuinte fica sujeito à multa prevista no inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218/1991, com redução prevista no parágrafo único, inciso II, por descumprimento do § 3º do art. 11 da mesma Lei, c/c art. 1º da IN-RFB nº 1.950/2020 (prazo de entrega da ECD ano-calendário 2019 em 31/07/2020) e com art. 1º da IN-RFB nº 2.023/2021 (fixou o prazo de entrega da ECD ano-calendário 2020 em 30/07/2021).

Os valores lançados no Auto de Infração foram apurados conforme descrição a seguir:

- Anexo 1: demonstra as datas de apresentação das ECD após início do procedimento fiscal;
- Anexo 2: demonstra a receita bruta anual, para fins de determinar o limite de aplicação da multa, sendo os valores obtidos da ECD – Escrituração Contábil Digital de cada ano-calendário;
- Anexo 3: demonstra o cálculo da multa, aplicando-se sobre a receita bruta do período da escrituração do percentual de 0,02% por dia em atraso, confronta-se o valor obtido com o limite de 1% da receita bruta, obtendo-se a multa calculada e aplica-se a redução de 75% para chegar ao valor da multa devida.

VI – Solidariedade Tributária

De acordo com o Código Tributário Nacional, no seu art. 124, inciso I e parágrafo único, são solidariamente obrigadas, sem benefício de ordem, as pessoas que

tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Já o inciso II do mesmo art. traz as mesmas obrigações para as pessoas que a lei designar.

O sujeito passivo faz parte de um grupo econômico de fato, autodenominado Grupo Cobre, conforme se vê em sua confissão constante do processo dossiê nº 10080.004526/0419-31 – anexo 4, para fins de negócio jurídico processual de dívidas das diversas pessoas físicas e pessoas jurídicas do grupo com a Procuradoria da Fazenda Nacional.

É comercialmente conhecido como Grupo Super Adega. Em decorrência de tal negócio jurídico processual, foi lavrada a respectiva “Escritura Pública de Amortização e Parcelamento de Débitos Inscritos em Dívida Ativa da União e Constituição de Garantia Pignoratícia e Hipotecária” – anexo 5, cujas pessoas físicas e jurídicas reafirmam a autodenominação de grupo e expressamente confessam as dívidas em negociação, bem como admitem o interesse comum nos fatos geradores, e obrigam-se solidariamente assumindo a corresponsabilidade passiva pelos débitos, também já reconhecida no processo administrativo nº 12221.000848/2015-16 e nos processos judiciais 2354- 22.2017.4.01.3400, 9807-25.2004.4.01.3400, 0016989-57.2007.4.01.3400, 22610- 64.2009.4.01.3400, 0009815-02.2004.4.01.3400 e 44550-07.2017.4.01.3400 (fls. 95/96 da escritura). Verifica-se pelos dois anexos ora citados que o grupo de empresas e pessoas físicas inicialmente encabeçado por Sulivam Pedro Cobre e sua esposa Elsa Mitie Cobre estendeu-se a empresas cujos quadros societários são compostos por diversos familiares, bem assim pelo contador do grupo, Antônio Sena Filho.

Considerando a situação exposta, cumpre-nos apontar as pessoas jurídicas solidariamente responsáveis com STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA. (ANTIGA EIRELI), CNPJ 15.464.658/0001-21, para fins de garantia do crédito tributário, uma vez que os bens estão concentrados em empresas que, antes da configuração do grupo econômico em processos administrativos e judiciais, não tinham relação aparente com o sujeito passivo ora fiscalizado, a saber:

- 1 – GSA CORP INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS LTDA. (ANTIGA CONSTRÓI INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A.), CNPJ 11.059.149/0001-62;
- 2 – SYS PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 05.363.903/0001-50;
- 3 – IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS, CNPJ 11.296.588/0001-99;
- 4 – CINCOL I INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 13.016.190/0001-87;
- 5 – CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.187.951/0001-99;
- 6 – CINCOL X INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.324.143/0001-87;
- 7 – CINCOL XIII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.321.977/0001-39;
- 8 – CINCOL XIV INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.322.044/0001-66;

- 9 – CINCOL VIII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 16.977.466/0001-81;
- 10 – CINCOL V INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.835.774/0001-00;
- 11 – CINCOL IV INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.148.477/0001-96;
- 12 – CINCOL II INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.148.534/0001-37;
- 13 – CINCOL XII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.781.775/0001-70;
- 14 – CINCOL VII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.813.323/0001-71.

Além dessas, apontamos também as seguintes pessoas jurídicas solidárias, partes do grupo econômico conforme anexos 4 a 6 e/ou constatações da fiscalização, com atividade similar ou integrada à do sujeito passivo ora atuado (têm estabelecimentos nos mesmos endereços umas das outras):

- 1 – STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, CNPJ 03.932.949/0001-18;
- 2 – S. A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA., CNPJ 07.738.069/0001-66;
- 3 – STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA. EPP, CNPJ 26.524.283/0001-64 (endereço da sede igual à filial 0002 de STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. e à filial 0004 de STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA (ANTIGA EIRELI), tendo como sócios o contabilista do grupo econômico e um integrante da família Covre);
- 4 – COPIZA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA., CNPJ 07.513.341/0001-00.

No anexo 6 - dados do CNPJ, verifica-se os endereços coincidentes entre estabelecimentos dessas empresas.

[...]

Destaca-se que a recorrente é uma sociedade empresária atacadista de alimentos, cuja atividade principal é o Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral (CNAE nº 46.39-7-01), sendo destinatária dos benefícios e incentivos fiscais relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) instituídos pelo Distrito Federal por meio da Lei Distrital nº 5.005 de 2012.

Ademais, do feito processual depreende-se que a Declaração de Ingresso nº 178/2014, expedida pela Secretaria de Economia do Distrito Federal (fls. 467 e fls. 698/705), bem como os Despachos de Deferimento da Secretaria de Economia do Distrito Federal (SEEC/DF) nº 80/2018, nº 09/2019, nº 11/2019 e nº 59/2019 (fls. 477 a 496 - fls. 706/719) e os Atos Declaratórios da SEEC/DF (fls. 528 a 563 - fls. 720/733), a recorrente é beneficiária do incentivo e benefício fiscal de ICMS da Lei Distrital nº 5.005 de 2012.

Em sede de Recurso Voluntário, a recorrente, em síntese, alega:

[...]

III.2. DOS BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS E DA SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO

Haja vista a controvérsia jurídica sobre os benefícios e incentivos fiscais de ICMS concedidos pelos Estados e Distrito Federal serem computados como subvenção de investimento, para efeito de exclusão na base de cálculo do Lucro Real, editou-se a Lei Complementar nº 160 de 2017.

[...]

§ 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 previstas neste artigo.

Desse modo, os incentivos fiscais realizados pelos Estados e Distrito Federal no tocante ao ICMS serão considerados subvenções para investimento, independentemente de outros requisitos ou condições não previstas neste artigo.

[...]

No caso concreto, há a verificação da condição material de estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos na Lei Distrital nº 5.005 de 2012, porquanto os destinatários do benefício fiscal de ICMS são os industriais, atacadistas e distribuidores, os quais são incentivados à expansão e a implantação de estabelecimentos empresariais nº Distrito Federal.

[...]

De fato, o caput permaneceu inalterado, ao tempo da vigência da norma, contudo, existem duas questões relevantes na interpretação do dispositivo: a primeira é a de que a subvenção é concedida como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Observe-se que, no caso concreto, o benefício fiscal da Lei Distrital 5.005 de 2012 é destinado à implantação e expansão de empreendimentos econômicos, o que há subsunção do fato à norma no caso desta recorrente que expandiu suas atividades por meio do benefício fiscal de ICMS. A segunda questão é o fato de que o dispositivo da norma não pode ser interpretado em parcelas, e sim sistematicamente.

Consequentemente, a interpretação da autoridade administrativa fiscal não foi a mais adequada e correta, incluindo a ratificação pela autoridade julgadora de primeira instância administrativa, visto que o parágrafo quarto trouxe nova perspectiva e segurança jurídica aos contribuintes destinatários dos benefícios fiscais e financeiro-fiscais de ICMS, por intermédio da LC nº 160/2017.

[...]

III.3. BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS DA LEI DISTRITAL Nº 5.005/2012

[...]

O objetivo da Lei Distrital nº 5.005 de 2012 é estimular o desenvolvimento da atividade atacadista no Distrito Federal para os contribuintes industriais, atacadistas e distribuidores, com redução do ICMS.

A sociedade empresária atuada é uma empresa atacadista de alimentos, consoante CNAE nº 46.39-7-01[...].

A recorrente registrou na Escrituração Contábil Digital (ECD) do ano-calendário 2019 e 2020, nos quatro trimestres, montantes referentes ao cômputo das subvenções de investimentos de ICMS, instituídas pela Lei Distrital nº 5.005 de 2012 [...]

Nessa esteira, o inciso XVII do parágrafo quarto da Cláusula Primeira do Convênio CONFAZ nº 190 de 2017 dispõe que “os benefícios fiscais concedidos para fruição total, ou parcial, compreendem as seguintes espécies: outro benefício ou incentivo, sob qualquer forma, condição ou denominação, do qual resulte, direta ou indiretamente, a exoneração, dispensa, redução, eliminação, total ou parcial, do ônus do imposto devido na respectiva operação ou prestação posterior ou, ainda, a qualquer outro evento futuro”.

[...]

Não obstante uma parcela ínfima do incentivo (R\$ 5.624.855,41), folhas 102, tenha sido configurada como distribuição de lucro ao titular da pessoa jurídica, não há razoabilidade tampouco legalidade na inclusão da totalidade do valor de R\$ 128.808.285,07 do incentivo fiscal de ICMS na base de cálculo do Lucro Real.

Em que pese a identificação da Autoridade Julgadora de que houve a distribuição lucros (fls. 1622; 1642) desta parcela subvencionada, requer-se, subsidiariamente, que apenas esta parcela de R\$ 5.624.855,41 seja submetida à tributação do IRPJ, CSLL e juros de mora, mantendo-se todo o montante excedente na qualidade de subvenção de investimento, julgando-se parcialmente procedente o Recurso Voluntário com o reconhecimento da Lei Distrital nº 5.005 de 2012 do benefício fiscal de ICMS como subvenção de investimento, anulando e cancelando todos os lançamentos tributários presentes no Auto de Infração que exorbitem os valores distribuídos.

[...]

A Lei Distrital nº 5.005 de 2012 é uma normativa de benefício e incentivo fiscal às sociedades empresárias atacadistas de alimentos, conforme se demonstra com a juntada do Projeto de Lei nº 1.252 de 2012 e sua exposição de motivos. Apresenta-se trecho da redação dirigida ao Governador do Distrito Federal à época assinada pelo Secretário de Estado da Fazenda do DF:

O papel do setor produtivo é essencial para mantermos o equilíbrio econômico e social entre o Distrito Federal, o entorno e a RIDE, sendo necessária a consolidação das normas e a segurança jurídica dos contribuintes e do fisco do DF.

A arrecadação do DF depende, dentre outros fatores, da estabilidade jurídica das normas para promover um ambiente favorável para a sustentabilidade do crescimento econômico.

Pela relevância da matéria, sugiro a tramitação da proposta em caráter de urgência na forma do art. 73 da Lei Orgânica do Distrito Federal.

[...] promulgou-se norma que estimula a ampliação e implementação de empreendimentos comerciais a partir do recolhimento especial do ICMS, para as sociedades empresárias do ramo atacadista, ou seja, com condições especiais no tocante à substituição tributária e à incidência das respectivas alíquotas, de maneira a configurar a subsunção do fato à norma.

Assim, é indubitável que os benefícios fiscais apropriados no LALUR e LACS foram concedidos como estímulo à expansão de empreendimentos econômicos, conforme o Art. 30 da Lei Federal nº 12.973 de 2014, uma vez que o benefício fiscal instituído pelo Distrito Federal tem por alicerce o estímulo ao setor produtivo em sua expansão ou implantação.

[...]

Ademais, apresentou-se - nas folhas nº 564 do presente processo fiscal - o Certificado de Registro e Depósito SE/CONFAZ nº 88/2019, o qual comprova o registro e o depósito nos termos do Convênio ICMS 190/17, Cláusula 2ª, inciso II, e da Cláusula 9ª.

[...]

Entre as folhas 528 e 563, apresentou-se à autoridade administrativa fiscal em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 07, em 28 de agosto de 2022, os Atos Declaratórios que comprovam o direito da Impugnante ao benefício fiscal do DF publicados pelo Diário Oficial do Distrito Federal, quais sejam:

- Ato Declaratório nº 34/2018 - Ato Declaratório nº 41/2013 - Ato Declaratório nº 60/2018 - Ato Declaratório nº 61/2018 - Ato Declaratório nº 62/2018 - Ato Declaratório nº 33/2019 - Ato Declaratório nº 76/2020

[...]

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) conforma-se ao defendido nesta Impugnação: os benefícios fiscais de ICMS são subvenção de investimento para todos os efeitos, sob pena de ilegalidade (Acórdãos: 1201-003.019; 1402-003.711; 1402-004.538; 1302-003.230):

[...]

No Acórdão nº 9101-005.850 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) há a ratificação do entendimento de que os benefícios e incentivos fiscais de ICMS são subvenções de investimento [...]

[...]

Não há previsão legal de necessária contrapartida para a configuração do benefício ou incentivo fiscal de ICMS como subvenção de investimento. Uma questão é o incentivo promover a expansão do setor comercial e produtivo - como é o caso do segmento atacadista nos termos da Lei do Distrito Federal 5.005 de 2012 -, outra questão bem diferente e não prevista no ordenamento jurídico brasileiro é a contrapartida do contribuinte.

[...]

Portanto, requer-se a reforma do acórdão de piso, para que haja a anulação do lançamento de ofício realizado pelo respeitável auditor fiscal da receita federal do Brasil no auto de infração referente ao IRPJ e à CSLL, para que haja o cancelamento integral da exação, visto que se trata de apuração realizada pelo Contribuinte de modo legítimo, adequado, lícito e coerente com o Ordenamento Jurídico Brasileiro, nos termos do Art. 30, §4º, da Lei Federal nº 12.973 de 2014.

Subsidiariamente, que apenas esta parcela de R\$ 5.624.855,41 seja submetida à tributação do IRPJ, CSLL e juros de mora, mantendo-se todo o montante excedente na qualidade de subvenção de investimento, julgando-se parcialmente procedente o Recurso Voluntário com o reconhecimento da Lei Distrital nº 5.005 de 2012 do benefício fiscal de ICMS como subvenção de investimento, anulando e cancelando todos os lançamentos tributários presentes no Auto de Infração que exorbitem os valores distribuídos, bem como a anulação de suas respectivas multas de ofício.

III.4. DA CONTABILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS

[...]

Em síntese, apresenta-se a sistemática de contabilização adotada:

1. Apuração mensal do valor da subvenção governamental decorrente do ICMS da Lei Distrital nº 5.005 de 2012;
2. Lançamento a Débito em conta de “Passivo de ICMS” ‘normal a recolher’ e Crédito em Conta de Resultado “(-) ICMS Subvenção 5.005”, conforme se comprova com planilhas anexas;
3. Apuração do Resultado do Exercício, realizando a exclusão do valor da Subvenção, em observância ao Art. 30 da Lei Federal nº 12.973 de 2014;
4. Transferência do valor da subvenção governamental da conta de “Lucros ou Prejuízos do Exercício” para a conta específica de “Reserva de Subvenção do

Exercício”. Dessa forma, separa-se o valor da subvenção daquele do resultado do exercício;

5. Após a destinação da reserva de subvenção, se houver resultado positivo, apura-se o IRPJ e a CSLL devidos.

Caso contrário, não há o que ser apurado de IRPJ e CSLL.

III.5. DA ILEGALIDADE DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%

[...]

No caso em tela, não se configura a presunção relativa do Art. 42 da Lei 9.430 de 1996 no tocante à omissão de receitas (inclusive de constitucionalidade questionável). Trata-se de ônus probatório da autoridade fazendária demonstrar que houve irregularidade no cômputo da subvenção de investimento, nos termos do Decreto Federal nº 9.580 de 2018, cujo Art. 967 assevera que os lançamentos contábeis fazem prova a favor do Contribuinte, sendo dever da autoridade administrativa comprovar a inveracidade.

[...]

Portanto, o dever de provar que o Contribuinte registrou benefício fiscal desqualificado do conceito de subvenção para investimento é do respeitável Auditor Fiscal, e não do contribuinte. Até porque, se a cada movimentação e registro fiscal o contribuinte tiver o dever de fazer prova, inviabilizar-se-á o desenvolvimento da atividade comercial.

IV. DOS PEDIDOS

a. O recebimento e o conhecimento do presente Recurso Voluntário, tendo em vista tempestivo e adequado, nos termos do Art. 33 do Decreto Federal nº 70.235 de 1972;

b. A total procedência do Recurso Voluntário e a manutenção da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do Art. 151, III, do CTN, até o trânsito em julgado administrativo;

c. No mérito, à vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e a improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente que seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, mediante o julgamento procedente do recurso voluntário, com a reforma do Acórdão em epígrafe;

d. Subsidiariamente, caso haja a constatação e a manutenção da interpretação da autoridade fazendária de que houve distribuição de lucros de determinados valores, requer-se que apenas estes valores em específico sejam submetidos à tributação, de modo a manter incólume a capitulação da subvenção de investimento perante os demais registros e valores contabilizados na conta de subvenção de investimento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Roney Sandro Freire Corrêa - Relator(a)

ADMISSIBILIDADE E TEMPESTIVIDADE

O Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação, e dele, portanto, tomo conhecimento. Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em **24.06.2024**, apresentando o Recurso Voluntário no dia **18.07.2024**, ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Destaco, novamente, que apenas o contribuinte apresentou o seu Recurso Voluntário, não havendo qualquer defesa interposta pelos responsáveis. Neste caso, em espeque, o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte é tempestivo e por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

PRELIMINAR

Em sede de preliminar, a requerente pleiteia a manutenção da SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO até o trânsito em julgado administrativo.

De pronto, acolho a requerida preliminar, haja visto, a normativa do Art. 151, III, do CTN, que confere a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, até que ocorra a decisão definitiva transitada em julgado.

DA PROPOSTA DE DILIGÊNCIA

Ao final, o Ilustre Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, propôs que o julgamento fosse convertido em diligência à unidade de origem, para que se verificasse e confirmasse a metodologia de contabilização das subvenções indicada pela Recorrente no Recurso Voluntário.

Em que pese estar de acordo com tal verificação, entendo que tal matéria não merece lograr êxito, pois, a fiscalização não adentrou quanto a metodologia adotada, de modo que poderia ensejar ineditismo, imprevisto e revelaria sua própria inércia.

Ademais, a jurisprudência deste Conselho revela-se sólida, como se percebe nas ementas dos precedentes a seguir, trazidas a título ilustrativo:

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo. (Acórdão nº 2401-007.403)

APRESENTAÇÃO DE NOVAS PROVAS. PRECLUSÃO.

Não é de se admitir o pedido genérico de apresentação de provas a qualquer tempo no processo administrativo fiscal. O legislador pátrio já ponderou os princípios da igualdade, da razoável duração do processo, da eficiência, da verdade material e do formalismo moderado ao instituir no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 a regra geral de preclusão e as exceções que possibilitam a apresentação de elementos probatórios após a impugnação. (Acórdão nº 1401-003.826)

Logo, não conheço da alegação suscitada, razão pela qual, em decorrência, nego o pedido de conversão do julgamento em diligência, sob pena de caracterizar, propriamente, uma inovação.

MÉRITO

No presente caso, a questão controversa cinge a partir da receita decorrente dos incentivos fiscais recebidos ser uma subvenção para investimento, uma vez que, a recorrente alega que é beneficiária de uma isenção do I.R. e da CSLL, ao tempo dos fatos geradores, conforme estabelecido no art. 30 da Lei nº 12.973/2014.

Ademais, a contribuinte menciona a existência da Declaração de Ingresso nº 178/2014, expedida pela Secretaria de Economia do Distrito Federal (fls. 467 e fls. 698/705), bem como os Despachos de Deferimento da Secretaria de Economia do Distrito Federal (SEEC/DF) nº 80/2018, nº 09/2019, nº 11/2019 e nº 59/2019 (fls. 477 a 496 - fls. 706/719) e os Atos Declaratórios da SEEC/DF (fls. 528 a 563 - fls. 720/733), afirmando que é beneficiária do incentivo e benefício fiscal de ICMS da Lei Distrital nº 5.005 de 2012.

Pois bem, a subvenção surgiu com uma lei de finanças públicas, a Lei nº 4.320, de 17 de março 1964, que instituiu as normas de direito financeiro. A referida lei, em seu art. 12, § 3º, dispõe que se consideram subvenções, as transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, e as classifica em:

a) subvenções sociais, as que se destinem a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa;

b) subvenções econômicas, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril.

Não havia até então, o tratamento no âmbito tributário, o que foi contemplado com a Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, trazendo em seu art. 44, que integravam a receita

bruta operacional, as subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais. Não abordando, no entanto, a subvenção para investimentos.

No âmbito contábil Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em seu art. 182, dispôs que as subvenções para investimentos, deveriam ser registradas em conta de Reserva de Capital, não transitando pelo resultado, tendo apenas relevância patrimonial, dentro do Capital Social, não se sujeitando à tributação.

No ano seguinte, foi publicado o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, trazendo em seu art. 38, § 2º, a figura da subvenção para investimento, no âmbito da legislação tributária.

Dispondo que, as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedida como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações não serão computadas na determinação do lucro real, desde que:

- a) registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, ou
- b) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

No ano seguinte, foi publicado o Parecer Normativo CST nº 112, de 29 de dezembro de 1978, trazendo os conceitos a serem aplicados para fins de distinção da subvenção para custeio ou subvenção corrente (operacional), da subvenção para investimento (patrimonial).

Em resumo, SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO, sob o ângulo tributário para fins de imposição do imposto de renda às pessoas jurídicas, era compreendido como um auxílio que não importava em qualquer exigibilidade para o seu recebedor, integrando seu resultado operacional, sendo considerada uma receita tributada.

Enquanto, SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO, inclusive mediante a isenção ou redução de impostos concedida como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações e, não serão computadas na determinação do lucro real, desde que atendidos os requisitos legais.

Segundo o Parecer Normativo CST nº 112, de 29/12/1978, publicado no D.O.U, em 11/01/1979, em seu item 2.12, deveria haver sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado.

Não bastava apenas o "animus" de subvencionar para investimento. Impunha-se, também, a efetiva e específica aplicação da subvenção, por parte do beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado.

Por outro lado, a simples aplicação dos recursos decorrentes da subvenção em investimentos não autorizava a sua classificação como SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

Na implantação das IFRS no Brasil, a Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, fez uma importante alteração no art. 182, da Lei nº 6.404, de 1976, excluindo a subvenção para investimento da conta Reserva de Capital, passando a classificá-la como Reservas de Incentivos Fiscais, dentro do grupo de Reservas de Lucros, ao incluir o art. 195-A.

Com esta alteração, a subvenção governamental para investimentos, que antes não passava pelo resultado, passou a ter o mesmo tratamento que a subvenção corrente.

A Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que instituiu o Regime Tributário de Transição (RTT), manteve a classificação em Reservas de Lucros, e seu trânsito se dava passando pelo resultado, dispondo que a mesma, poderia ser excluída através do Lalur, para fins de apuração do Lucro Real, desde que cumpridos os requisitos exigidos pela legislação.

Com a publicação da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, extinguiu-se o Regime Tributário de Transição (RTT), as alterações na legislação contábil, passando a fazer parte da legislação tributária, mantendo-se a neutralidade tributária, prevista no regime de transição, e, em seu art. 30, a referida lei, consolidou as exigências necessárias para o enquadramento como subvenção para investimento, para que não ocorria a tributação.

Na sequência, a dedutibilidade das subvenções para investimento da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, impõe-se considerar, por decisão do STJ (REsp nº 1.945.110/RS), que, afetado ao rito dos recursos repetitivos (RISTJ – Art. 256-I e art. 1.036 do CPC), resultou o TEMA 1182-STJ:

TEMA 1182-STJ

1. Impossível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), não se lhes aplicando o entendimento firmado no ERESP 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.
2. Para a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL não deve ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.
3. Considerando que a Lei Complementar 160/2017 incluiu os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei 12.973/2014 sem, entretanto, revogar o disposto no seu § 2º, a dispensa de comprovação prévia, pela empresa, de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico não obsta a Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em

procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico.

Ou seja, o referido julgamento, com efeito de repercussão geral e afeta todos os julgamentos no âmbito do CARF, vinculou a sua observação, à luz do art. 99 do RICARF, transcrevo a ementa do referido REsp nº 1.945.110/RS, do qual resultou o tema supramencionado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. TEMA 1182. IRPJ. CSLL. BASE DE CÁLCULO. BENEFÍCIOS FISCAIS DIVERSOS DO CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. PRETENSÃO DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DOS EFEITOS DO ERESP 1.517.495/PR. PRECEDENTES DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. QUE ENTENDEM PELA POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO LEGAL DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. APLICAÇÃO DO ART. 10, DA LEI COMPLEMENTAR N. 160/2017 E DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014. CASO CONCRETO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA. SÚMULA 7/STJ. PEDIDO DE JULGAMENTO EXTRA PETITA PREJUDICADO. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL CONHECIDO EM PARTE E, NESSA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO. DETERMINAÇÃO DE DEVOLUÇÃO DOS AUTOS À ORIGEM.

1. Da limitação da tese proposta: Definir se é possível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, imunidade, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (extensão do entendimento firmado no ERESP 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL).

2. Da Jurisprudência firmada pelas Turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça: A temática em julgamento foi objeto de sucessivos debates em ambas as Turmas de Direito Público deste Superior Tribunal de Justiça, dos quais se podem extrair as duas posições formadas.

2.1. A Primeira Turma aplica o princípio federativo para excluir os benefícios fiscais de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (REsp 1.222.547/RS, de relatoria da Ministra Regina Helena Costa, DJe de 16/3/2022).

2.2. A Segunda Turma aplica o disposto no art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e no art. 30, da Lei n. 12.973/2014, ou seja, entende que deve ser verificado o cumprimento das condições e requisitos previstos em lei para a exclusão dos benefícios fiscais da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (REsp n. 1.968.755-PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 05/04/2022).

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 estará 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). O objeto deste repetitivo consiste em investigar se os fundamentos determinantes para a conclusão adotada no ERESP 1.517.492/PR se aplicam aos demais benefícios fiscais de ICMS.

4. Diferença entre o crédito presumido e as demais espécies de benefícios fiscais de ICMS:

De acordo com a doutrina especializada, em virtude do chamado "efeito de recuperação" que é próprio do regime da não-cumulatividade, benefícios ou incentivos fiscais que desonerem determinadas operações representam tão somente diferimentos de incidência.

4.1. O efeito de recuperação: O efeito de recuperação é um fenômeno próprio de sistemas que adotam a não cumulatividade do tipo "imposto sobre imposto", como foi a opção brasileira para o ICMS. Adotado o método "imposto sobre imposto", uma alíquota inferior, redução de base de cálculo ou uma isenção, por exemplo, aplicadas no curso do ciclo a que está sujeito o produto, não beneficia o consumidor, na ponta final. É que a diferença é recuperada pelo Fisco através da aplicação de incidência mais elevada nas operações posteriores, diante da ausência da possibilidade de apuração de crédito de imposto destacado na nota fiscal. Esse é o chamado efeito de recuperação, representado no diferimento da incidência.

4.2. A não-cumulatividade do ICMS e o diferimento da incidência: A respeito do tema do efeito da recuperação no contexto da não-cumulatividade do ICMS, o professor Hugo de Brito Machado assevera que: "As isenções, como as imunidades, de determinadas operações, ficam transformadas em simples diferimentos de incidência. Para que isto não ocorresse, necessário seria que ficasse assegurado o crédito do imposto para as operações seguintes." (MACHADO, Hugo de Brito. Não incidência, imunidades e isenções no ICMS. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 18, p. 27-39, mar. 1997. p. 39). Como assertivamente apontado pelo professor, somente a efetiva criação de crédito presumido será capaz de afastar esse efeito de recuperação. No mesmo sentido, ensina Ivan Ozai que "a isenção do imposto em relação a determinada operação implica a ausência de créditos para pagamento do imposto incidente na operação seguinte, produzindo o fenômeno que conhecemos por efeito de recuperação" (OZAI, Ivan Ozawa. Benefícios fiscais do ICMS. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2019. P.148). Aqui reside a peculiar diferença que aparta a espécie de benefício fiscal do crédito presumido das demais espécies de incentivos fiscais de ICMS: a atribuição de crédito presumido ao contribuinte efetivamente representa um dispêndio de valores por parte do Fisco, afastando o chamado efeito da recuperação. Os demais benefícios fiscais de desoneração de ICMS não possuem a

mesma característica, pois o Fisco, não obstante possa induzir determinada operação, se recuperará por meio do efeito de recuperação.

4.3. A peculiaridade do benefício fiscal do crédito presumido de ICMS: Dadas as características da não-cumulatividade adotada no sistema tributário brasileiro, a atribuição do crédito presumido tem peculiaridades que apartam esse benefício daqueles outros que não representam a atribuição de crédito, mas a desoneração (isenção, redução de base de cálculo, dentre outros).

5. Compreensão firmada pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: No mesmo sentido, a Segunda Turma deste Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do RESP n.1.968.755/PR (Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 8/4/2022) que versou sobre a possibilidade de extensão aos demais benefícios fiscais de ICMS do entendimento firmado para o crédito presumido, compreendeu que “o caso concreto é completamente diferente do precedente mencionado. Aqui a CONTRIBUINTE pleiteia excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL valores que jamais ali estiveram, pois nunca foram contabilizados como receita sua (diferentemente dos créditos presumidos de ICMS), já que são isenções e reduções de base de cálculo do ICMS por si devido em suas saídas. Pela lógica que sustenta, todas as vezes que uma isenção ou redução da base de cálculo de ICMS for concedida pelo Estado, automaticamente a União seria obrigada a reduzir o IRPJ e a CSLL da empresa em verdadeira isenção heterônoma vedada pela Constituição Federal de 1988 e invertendo a lógica do precedente desta Casa julgado nos EREsp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018), onde se prestigiou a proteção do Pacto Federativo, ou seja, o exercício independente das competências constitucionais entre os entes federativos”.

6. Impossibilidade de extensão do entendimento firmado no ERESP n. 1.517.492/PR: Diante das premissas aqui seguidas, compreendo pela impossibilidade de se adotar a mesma conclusão que prevaleceu no ERESP 1.517.492/PR para alcançar outros benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros.

7. Da possibilidade de exclusão legal dos benefícios fiscais de ICMS: Entretanto, se técnica e conceitualmente os benefícios fiscais de ICMS, de espécies diversas do crédito presumido, não podem autorizar a dedução da base de cálculo dos tributos federais, IRPJ e CSLL, a Lei permite que referida dedução seja promovida, desde que cumprido os requisitos que estabelece, mediante a aplicação do art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e do art. 30, da Lei n. 12.973/2014. Aplica-se o entendimento segundo o qual, "muito embora não se possa exigir a comprovação de que os incentivos o foram estabelecidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, persiste a necessidade de registro em reserva de lucros e limitações correspondentes,

consoante o disposto expressamente em lei" (EDcl no REsp. n. 1.968.755 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 03.10.2022). No mesmo sentido: AgInt nos EDcl no REsp n. 1.920.207/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 16/3/2023.

8. Teses a serem submetidas ao Colegiado:

1. Impossível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), não se lhes aplicando o entendimento firmado no ERESP 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

2. Para a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL não deve ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

3. Considerando que a Lei Complementar 160/2017 incluiu os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei 12.973/2014 sem entretanto revogar o disposto no seu § 2º, a dispensa de comprovação prévia, pela empresa, de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico não obsta a Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico.

9. Análise do caso concreto: Na hipótese dos autos, o recurso especial da Fazenda Nacional indica violação aos seguintes dispositivos legais: arts. 141, 320, 373 e 434, 489, §1º, V, e 1022, do CPC/2015; aos arts. 1º, 6º, 14, § 1º, da Lei nº 12.016/2009; ao art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77; aos arts. 44, 108, § 2º, e 111, II, do CTN; aos arts. 2º e 26 da Lei nº 8.981/95; ao art. 1º da Lei nº 9.316/96; aos arts. 1º e 28 da Lei nº 9.430/96; ao art. 30 da Lei nº 12.973/14, com a redação dada pela LC 160/17, e ao art. 10 da Lei Complementar nº 160/17. Além da ocorrência de omissão no julgamento dos embargos de declaração pelo TRF4, no mérito recursal a Fazenda Nacional sustenta: (a) inexistência de prova documental pré-constituída; (b) existência de decisão extra petita; (c) que é impossível a exclusão dos demais benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por inaplicabilidade do ERESP 1517492/PR, sendo necessário o cumprimento das exigências legais para fins de dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. No caso concreto, de início, afasta-se as alegações de omissão e obscuridade do acórdão proferido na origem pelo TRF4. Quanto ao mérito, o recurso especial não merece conhecimento quanto à alegada violação aos artigos 1º e 6º da Lei nº 12.016/2009 c/c arts. 320, 373 e 434 do Código de Processo Civil, pela incidência

da Súmula 7/STJ. No que diz respeito à exclusão dos benefícios fiscais relativos ao ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dou provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, para permitir a pretendida exclusão desde que atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), com exceção do benefício fiscal do crédito presumido (ao qual se aplica o entendimento da Primeira Seção firmado no ERESP 1.517.492/PR). Na hipótese, devem os autos retornarem para a Corte de Origem a fim de que seja verificado o cumprimento das condições e requisitos previstos em lei para a exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL dos demais benefícios fiscais de ICMS, que não seja o crédito presumido, dentro dos limites cognitivos que a demanda judicial comporte (mandado de segurança).

10. Dispositivo: Recurso especial da Fazenda Nacional parcialmente conhecido e, nessa extensão, parcialmente provido.

Acórdão sujeito ao regime previsto no artigo 1.036 e seguintes do CPC/2015.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso e, nesta parte, dar-lhe parcial provimento para determinar o retorno dos autos à origem, a fim de que seja verificado o cumprimento das condições e requisitos previstos em lei para a exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL dos demais benefícios fiscais de ICMS, que não seja o crédito presumido, dentro dos limites cognitivos que a demanda judicial comporte (mandado de segurança), nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Foi aprovada a seguinte tese repetitiva para o Tema 1.182/STJ:

1. Impossível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), não se lhes aplicando o entendimento firmado no ERESP 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.
2. Para a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL não deve ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.
3. Considerando que a Lei Complementar 160/2017 incluiu os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei 12.973/2014 sem, entretanto, revogar o disposto no seu § 2º, a dispensa de comprovação prévia, pela empresa, de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico não obsta à Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em

procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico.

Os Srs. Ministros Assusete Magalhães, Regina Helena Costa (com a ressalva de posicionamento pessoal), Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Francisco Falcão, Humberto Martins, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 26 de abril de 2023.

Ministro Benedito Gonçalves Relator.

Vê-se, portanto, que a tese firmada pelo STJ, com repercussão geral, determinou os parâmetros necessários, que se conformam à análise do presente caso.

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça determinou que, todos os benefícios fiscais concedidos aos contribuintes de ICMS, devem compor a base de cálculo do IRPJ e CSLL. Essa é a regra geral.

Não obstante, permite-se à exclusão do benefício da base de cálculo do IRPJ e CSLL “quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), não aplicando o entendimento firmado no RESP 1.517.492/PR, que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL”.

Ao final, há de se investigar se a recorrente cumpriu os requisitos citados, à luz do art. 10 da Lei Complementar 160/2017 e o art. 30 da 12.973/2014:

Lei Complementar 160/2017

Art. 10. O disposto nos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, aplica-se inclusive aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de ICMS instituídos em desacordo com o disposto na alínea ‘g’ do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar, desde que atendidas as respectivas exigências de registro e depósito, nos termos do art. 3º desta Lei Complementar.

Lei nº 12.973/2014 (à época vigente)

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, que somente poderá ser utilizada para:

I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou

II - aumento do capital social.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 2º As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput, inclusive nas hipóteses de:

I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do caput, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 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 previstas neste artigo.

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.

Ou seja, o próprio § 4º do art. 30 compele o cumprimento das citadas condições, só tornando-se dedutível, aquilo que passar pelo crivo de compatibilidade com os requisitos impostos pelo caput, quais sejam:

- (i) a comprovação de que a subvenção foi concedida com a finalidade de estimular a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos; e
- (ii) registro da subvenção em reserva de incentivos fiscais, que só poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou aumento do capital social.

Diante do exposto, o benefício fiscal concedido, lastreado na Lei do Distrito Federal nº 5.005/2012, concede aos contribuintes industriais, atacadistas ou distribuidores, contribuintes do ICMS (art. 1º), sem qualquer contrapartida, condição ou exigência relacionada à implantação ou expansão dos empreendimentos econômicos beneficiados, devendo ser passível de exclusão no lucro real.

Causa certa estranheza ao presente caso, a utilização, ainda que em parte, dos incentivos à título de distribuição de lucro ao titular da pessoa jurídica, em parcelas de R\$ 1.680.000,00 e R\$ 3.944.855,41, respectivamente em 2019 e 2020.

Ou seja, ainda que se conferisse o tratamento de subvenção para investimento, o equívoco operacional de se distribuir lucros, juntamente com a receita do próprio benefício, afronta, veemente, os incisos I e II do caput do art. 30 da Lei nº 12.973/2014, senão vejamos:

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, que somente poderá ser utilizada para:

I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou

II - aumento do capital social.

(...)

§ 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 previstas neste artigo.

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.

Ademais, ao contabilizar o resultado, a recorrente cometeu outro equívoco, contrapondo às diretrizes do Comitê de Pronunciamento Contábil:

CPC-07

29. A subvenção é algumas vezes apresentada como crédito na demonstração do resultado, quer separadamente sob um título geral tal como "outras receitas", quer, alternativamente, como dedução da despesa relacionada. A subvenção, seja por acréscimo de rendimento proporcionado ao empreendimento, ou por meio de redução de tributos ou outras despesas, deve ser registrada na demonstração do resultado no grupo de contas de acordo com a sua natureza.

29A. (Eliminado).

30. Como justificativa da primeira opção, há o argumento de que não é apropriado compensar os elementos de receita e de despesa e que a separação da subvenção das despesas relacionadas facilita a comparação com outras despesas não afetadas pelo benefício de uma subvenção.

Pelo segundo método, é argumentado que as despesas poderiam não ter sido incorridas pela entidade caso não houvesse a subvenção, sendo por isso enganosa a apresentação da despesa sem a compensação com a subvenção.

31. Ambos os métodos são aceitos para apresentação das subvenções relacionadas às receitas. É necessária a divulgação da subvenção governamental para a devida compreensão das demonstrações contábeis. Por isso é necessária a divulgação do efeito da subvenção em qualquer item de receita ou despesa quando **essa receita ou despesa é divulgada separadamente**.

Então, o §4º do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 não afastou a necessidade de deixar de ser computado na determinação do resultado ajustado; a subvenção para investimento deve ter sido concedida como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, não se enquadrando, portanto, no disposto normativo em tela e é correta, a adição ao lucro líquido do valor correspondente às exclusões indevidas.

Quanto aos inúmeros julgados citados no Recurso Voluntário, entendo que a solução vinculante do STJ, resolva os entendimentos anteriormente prolatados pela Administração Tributária, de forma que, para solucionar o presente caso, a posição do Tribunal Administrativo deve observá-la e vinculá-la, não se admitindo, todavia, a distribuição de lucros, o que ignorou, *in totum*, o art.198 da IN RFB n. 1700/17.

No tocante à multa de ofício de 75%, a recorrente assim dispõe:

Trata-se de ônus probatório da autoridade fazendária demonstrar que houve irregularidade no cômputo da subvenção de investimento, nos termos do Decreto Federal nº 9.580 de 2018, cujo art. 967 assevera que os lançamentos contábeis fazem prova a favor do Contribuinte, sendo dever da autoridade administrativa comprovar a inveracidade.

No entanto, o contribuinte se equivocou de elencar a fundamentação legal, qual seja, o art. 44, inciso I da mesma lei, lastreada na falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL. Neste caso, resta correta a fixação da multa em 75%, conforme dispõe a normativa em vigência.

Trata-se, portanto, de aplicação da lei, sendo indefeso a autoridade fiscal deixar de observar a legislação que lhe impõe conduta obrigatória.

RECURSO DE OFÍCIO

O Recurso de Ofício foi declarado no próprio Acórdão Recorrido.

Na forma da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de recurso necessário, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, estando, atualmente, fixado o teto mínimo para conhecimento em R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões e quinhentos mil reais), na forma da Portaria MF nº 02, de 17 de janeiro de 2023, que reza:

“Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do

pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.”

Concretamente, observo que o crédito tributário não foi exonerado, razão pela qual não se fala em valor de alçada atingido. No entanto, por força do Art. 1º, § 2º da Portaria MF nº 02, de 17 de janeiro de 2023, o Recurso de Ofício merece ser conhecido.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Quanto ao aspecto da responsabilidade tributária, a acusação fiscal atribuiu a responsabilidade solidária às demais empresas do grupo econômico, com base no interesse comum, se concentrando nos seguintes pontos:

O sujeito passivo faz parte um grupo econômico de fato, autodenominado Grupo Covre, conforme se vê em sua confissão constante do processo dossiê nº 10080.004526/0419-31 – anexo 4 para fins de negócio jurídico processual de dívidas das diversas pessoas físicas e pessoas jurídicas do grupo com a Procuradoria da Fazenda Nacional. É comercialmente conhecido como Grupo Super Adega.

Em decorrência de tal negócio jurídico processual foi lavrada a respectiva “Escritura Pública de Amortização e Parcelamento de Débitos Inscritos em Dívida Ativa da União e Constituição de Garantia Pignoratícia e Hipotecária” – anexo 5, em que as pessoas físicas e jurídicas reafirmam a autodenominação de grupo e expressamente confessam as dívidas em negociação, bem como admitem o interesse comum nos fatos geradores, e obrigam-se solidariamente assumindo a corresponsabilidade passiva pelos débitos, também já reconhecida no processo administrativo nº 12221.000848/2015-16 e nos processos judiciais 2354-22.2017.4.01.3400, 9807-25.2004.4.01.3400, 0016989-57.2007.4.01.3400, 22610-64.2009.4.01.3400, 0009815-02.2004.4.01.3400 e 44550-07.2017.4.01.3400 (fls. 95/96 da escritura). Verifica-se pelos dois anexos ora citados que o grupo de empresas e pessoas físicas inicialmente encabeçado por Sulivam Pedro Covre e sua esposa Elsa Mitie Covre estendeu-se a empresas cujos quadros societários são compostos por diversos familiares, bem assim pelo contador do grupo, Antônio Sena Filho.

Considerando a situação exposta, cumpre-nos apontar as pessoas jurídicas solidariamente responsáveis com STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA. (ANTIGA EIRELI), CNPJ 15.464.658/0001-21, para fins de garantia do crédito tributário, uma vez que os bens estão concentrados em empresas que, antes da configuração do

grupo econômico em processos administrativos e judiciais, não tinham relação aparente com o sujeito passivo ora fiscalizado, a saber:

- 1 – GSA CORP INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS LTDA. (ANTIGA CONSTRÓI INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A.), CNPJ 11.059.149/0001-62;
- 2 – SYS PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 05.363.903/0001-50; 3 – IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS, CNPJ 11.296.588/0001-99;
- 4 – CINCOL I INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 13.016.190/0001-87;
- 5 – CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.187.951/0001-99;
- 6 – CINCOL X INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.324.143/0001-87;
- 7 – CINCOL XIII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.321.977/0001-39;
- 8 – CINCOL XIV INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.322.044/0001-66;
- 9 – CINCOL VIII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 16.977.466/0001-81;
- 10 – CINCOL V INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.835.774/0001-00;
- 11 – CINCOL IV INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.148.477/0001-96;
- 12 – CINCOL II INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.148.534/0001-37;
- 13 – CINCOL XII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 19.781.775/0001-70;
- 14 – CINCOL VII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.813.323/0001-71.

Além dessas, apontamos também as seguintes pessoas jurídicas solidárias, partes do grupo econômico conforme anexos 4 a 6 e/ou constatações da fiscalização, com atividade similar ou integrada à do sujeito passivo ora atuado (têm estabelecimentos nos mesmos endereços umas das outras):

- 1 – STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, CNPJ 03.932.949/0001-18;
- 2 – S. A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA., CNPJ 07.738.069/0001-66;
- 3 – STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA. EPP, CNPJ 26.524.283/0001-64 (endereço da sede igual à filial 0002 de STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. e à filial 0004 de STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA (ANTIGA EIRELI), tendo como sócios o contabilista do grupo econômico e um integrante da família Covre);
- 4 – COPIZA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA., CNPJ 07.513.341/0001-00.

No anexo 6 - dados do CNPJ, verifica-se os endereços coincidentes entre estabelecimentos dessas empresas.

O contribuinte contestou a solidariedade tributária, considerando a falta de comprovação do interesse comum, na imprestabilidade da confissão no processo nº

10080.004526/0419-31 para débitos posteriores; e na ausência de comprovação da confusão patrimonial e do vínculo entre o contribuinte e os responsáveis relativos aos fatos geradores.

A decisão do Acórdão de Piso afastou a responsabilidade tributária de todos os coobrigados, entendendo que, embora se constatassem as exclusões indevidas na apuração do Lucro Real e atraso na entrega das ECD, não há o cometimento de ato ilícito nessas condutas.

Não obstante, houve a demonstração do vínculo do contribuinte com os responsáveis por meio do grupo econômico, mas não se evidenciou o vínculo dos responsabilizados com os atos que ensejaram as infrações tributárias.

E concluiu, fundamentando no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4/2018:

“não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica. Os grupos econômicos regularmente constituídos não podem sofrer a responsabilização solidária, salvo cometimento em conjunto do próprio fato gerador. No caso, repise-se, não há comprovação do abuso da personalidade jurídica, nem da atuação conjunta para ocorrência do fato gerador.”

Neste caso, a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN, decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária, como o ilícito que a desfigurou.

Tem-se que a responsabilidade solidária por ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação consciente, seja comissiva ou omissiva, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

Na condição de grupo econômico, a característica se dá sempre que uma ou mais empresas, cada qual com personalidade jurídica própria, estiver sob o controle ou administração de outra, o que pressupõe, portanto, uma relação de dependência, subordinação.

No presente caso, parece incontroverso, que, para a caracterização e identificação de "grupo econômico", importa, investigar a situação real (verificação dos vínculos entre as empresas e das circunstâncias em que se constituíram ou realizam suas atividades) e não apenas a situação meramente formal (de estarem ou não constituídas como "grupo econômico").

O Direito positivo brasileiro estabelece dois tipos de situações, o grupo econômico de direito, regido pela lei societária (art.265 a 278, da lei 6404/76) e, de outro lado, o de fato, regulado pelas legislações trabalhista (decreto-lei 5.452/43), tributária (IN RFB 971/09) e previdenciária (IN RFB 971/09).

Assim, a mera unidade de comando, para configurar a atuação conjunta na ocorrência do fato gerador de forma autônoma, é insuficiente para a manutenção dos responsáveis solidários na condição de grupo econômico.

A acusação fiscal insistiu, ao considerar o interesse comum nos fatos geradores que integraram os créditos inscritos na Dívida Ativa da União (Processo nº 10080.004526/0419-31), alegando que seria suficiente para a manutenção da responsabilidade tributária.

Ora, o próprio Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4/2018, traz elementos circunstanciais capaz de caracterizar grupo econômico, tais como, o abuso da personalidade jurídica, a evasão e a simulação fiscal e demais atos deles decorrentes, o que não se configura no presente caso.

Desta forma, entendo que deve ser afastado o vínculo da responsabilidade solidária dos coobrigados na condição de grupo econômico.

DISPOSITIVO

Diante de todo o exposto, quanto ao recurso de ofício, voto por conhecê-lo e, quanto ao mérito, negar provimento.

No tocante ao Recurso Voluntário, voto no sentido de dar provimento parcial, para confirmar as exigências fiscais somente sobre a parcela da subvenção indevidamente distribuída (R\$ 5.624.855,41), cancelando as exigências remanescentes.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa

Conselheiro