



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.722273/2023-51
RESOLUÇÃO	1102-000.335 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à unidade de origem, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ailton Neves da Silva(substituto[a] integral), Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Ricardo Pezzuto Rufino(substituto[a] integral), Cristiane Pires Mcnaughton, Gustavo Schneider Fossati, Fernando Beltcher da Silva (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Lizandro Rodrigues de Sousa, substituído(a)pelo(a) conselheiro(a) Ailton Neves da Silva, o conselheiro(a) Fenelon Moscoso de Almeida, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Pezzuto Rufino.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a contribuinte em referência por meio dos quais se exigem IRPJ e CSLL, no valor total de R\$ 13.382.305,63 (fls. 464), relacionadas a exclusões indevidas a título de “subvenções para investimento”, nos anos de 2018 e 2019.

No Termo de Verificação Fiscal (“TVF”), restou consignado, em síntese, que não houve a comprovação de que os benefícios fiscais foram submetidos a “condições não relacionadas à implantação ou expansão de empreendimento econômico”.

No que concerne às exclusões dos benefícios fiscais de ICMS no ano-calendário de 2019 (primeiro ano analisado no curso da fiscalização), o TVF apontou as seguintes razões para proceder às glosas:

(i) A Impugnante teria confessado a exclusão indevida do valor de R\$ 74.024.084,64 em razão do erro no lançamento na ECF (em vez de R\$ 195.124.941,40, informou o valor de R\$ 269.149.026,04);

(ii) Em relação aos créditos presumidos referentes ao Estado do Espírito Santo, afirmou que, na legislação referente a esse benefício, inexistia “qualquer referência de que os benefícios seriam concedidos para o estímulo à implantação ou à expansão de empreendimentos econômicos, conforme condiciona o art. 30 da Lei nº 12.973/2014 (art. 523 do Decreto nº 9.580/2018 – RIR)”, e que “a contribuinte não apresentou a comprovação de sua opção pela adesão às condições estipuladas em contrato de competitividade”;

(iii) Em relação ao benefício de redução de base de cálculo no Estado da Bahia, bem como aos benefícios de redução do ICMS conferidos por Pernambuco, Distrito Federal, Sergipe e Paraíba, afirmou que não haveria uma normatização de “benefícios fiscais com a natureza de subvenções para investimento concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos”; e

(iv) A Impugnante teria deixado de registrar, como Reserva de Lucros, a parcela das subvenções correspondente ao lucro líquido contábil no valor de R\$ 9.807.105,36, em suposta violação ao art. 30 da Lei nº 12.973/2014.

Em relação ao ano-calendário de 2018, por sua vez:

(i) A Impugnante teria excluído indevidamente, no período de apuração, o os valores correspondentes à subvenção de investimento dos períodos de apuração de 2013 a 2017 no ano calendário de 2018, o que representaria uma ofensa às regras de dedutibilidade de despesas na apuração do lucro real; e

(ii) De modo idêntico ao ano-calendário de 2019, no ano-calendário de 2018 também não teria sido comprovado que os benefícios fiscais do ICMS dos Estados do Espírito Santo, Bahia, Pernambuco, Sergipe, Paraíba, e Rio Grande do Sul, e do Distrito Federal “teriam natureza de subvenções para investimentos concedidas como estímulos à implantação ou

expansão de empreendimento econômico, conforme condiciona o artigo 30 da Lei nº 12.973/2014”.

A seguir, reproduzimos relatório da autuação fiscal realizado pela DRJ:

No Termo de Verificação e de Constatação Fiscal (TVCF) de fls. 419/444, o Auditor-Fiscal autuante contextualizou o lançamento do crédito tributário, expondo as fundamentações da exação fiscal.

Depois de descrever as atividades desempenhadas pela fiscalizada, traz à baila a legislação que rege as exclusões da base de cálculo do IRPJ e da CSLL atinentes às subvenções estatais. Transcreve o artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, o artigo 198 da IN RFB nº 1.700, de 2017, os artigos 258, 259, 261 e 287 do Decreto nº 9.580/2018 (RIR), bem como as ementas das Soluções de Consulta COSIT nos 145/2020, 108/2021 e de SC da Disit da 7ª Região. Além disso, descreve os itens 12 e 15 do CPC 17.

Na sequência, explica quais os requisitos para que as subvenções governamentais não sejam computadas na apuração do lucro real, quais sejam, (i) serem concedidas para implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, (ii) serem reconhecidas nos resultados contábeis e (iii) serem registradas na reserva de lucros.

- Descrição dos Fatos – Ano Calendário 2019

Relata os termos encaminhados à fiscalizada e as respostas e documentos que lhe foram entregues.

- Da diferença entre a ECD e a ECF

Registra que, na ECD, foram realizados lançamentos “a crédito na conta contábil ‘nº 31023001 - Deduções de Vendas/ICMS Medicamentos’, referentes ao ano-calendário de 2019, com o histórico de ‘Benefício Fiscal’” no valor total de R\$ 195.124.941,40. Todavia, na ECF foram promovidas exclusões de R\$ 269.149.026,04. A exclusão indevida de R\$ 74.024.084,64 foi considerada no lançamento fiscal em apreço.

- Dos créditos referentes ao ICMS do Estado do Espírito Santo

Relata que a contribuinte informou que recebeu créditos de subvenção com base nos artigos 530-L-R-K e 534-Z-ZA do RICMS/ES, reproduzidos no TVF.

Todavia, não consta nas aludidas normas que os benefícios fiscais foram concedidos para estímulo à implantação ou à expansão de empreendimentos econômicos, não se observando, assim, as condições estabelecidas pelo artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, para que tais quantias não sejam computadas na apuração do lucro real.

Além disso, a legislação estadual prevê que o estabelecimento comercial deve optar pela adesão às condições previstas no contrato de competitividade. No

entanto, a contribuinte, mesmo intimada para tanto, não comprovou ter providenciado a aludida adesão.

Informa que lhe foram apresentados os seguintes documentos:

- *Portaria n 10-R, de 27/03/2018, que credencia empresas do ramo de medicamentos e produtos farmacêuticos sediadas no ES como contribuintes substitutos, para recolhimento do ICMS devido nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;*
- *Termo de Acordo SEFAZ nº 001/2013, que credenciou a contribuinte para recolhimento por substituição tributária, com validade até 31/12/2015;*
- *Contrato de Competividade entre o Governo de Estado do Espírito Santo e o Setor Comercial Atacadista, de agosto de 2008, o Primeiro Termo Aditivo de 2014 e o Segundo Termo Aditivo de 2015.*

Diante disso, conclui:

Constatamos que em nenhum destes elementos há a comprovação de que a contribuinte obteve efetivamente benefícios fiscais com a natureza de subvenção para investimento concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, conforme requer o art. 30 da Lei nº 12.973/2014 para que ela tenha o favorecimento de não computar o valor de tais benefícios fiscais na determinação do Lucro Real.

Isto posto, lavramos o presente auto de infração pelas exclusões indevidas na apuração do Lucro Real -LALUR e da base de cálculo CSLL – LACS do valor de Valor de R\$ 111.989.138,06, conforme o disposto no art. 30 da Lei nº 12.973/2014 e observando o disposto nos arts. 261, II, e 523 do Decreto nº 9.580/2018 – RIR.

- Dos créditos referentes ao ICMS do Estado da Bahia

Comunica que a contribuinte fundamentou a exclusão de R\$ 25.633.208,57 na “redução da base de cálculo referente à antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes relativamente ao ICMS-ST” objeto do Parecer nº 59/2023 – Processo nº 24693520228 e Termo de Acordo celebrado com a SEFAZ/BA de 29/12/2009.

Depois de examinar os documentos que lhe foram apresentados, a Fiscalização asseverou:

Ao analisarmos o Decreto nº 11.872/2009, em que a contribuinte foi habilitada pelo Termo de Acordo Sefaz/BA/2009, constatamos que se trata de regime especial de tributação, com redução da base de cálculo do ICMS, nas aquisições efetuadas por distribuidor de medicamentos localizado no Estado da Bahia de determinados produtos farmacêuticos, elencados no próprio Decreto.

Neste Decreto, não há normatização de benefícios fiscais com a com a natureza de subvenções para investimento concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Isto posto, levando-se em consideração que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiros-fiscais relativos ao ICMS concedidos sem nenhum ônus ou dever ao subvencionado, de forma incondicional, ou, sob condições não relacionadas à implantação ou expansão de empreendimento econômico, não atendem aos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, e, observando, também, os arts.

261, II, e 523 do Decreto nº 9.580/2018 – RIR, lavramos o presente auto de infração pelas exclusões indevidas na apuração do Lucro Real -LALUR e da base de cálculo CSLL – LACS do valor de R\$ 25.633.208,57.

- Dos créditos referentes ao ICMS do Estado de Pernambuco

A interessada realizou a exclusão de R\$ 12.447.512,47, “como sendo redução do valor do ICMS na entrada das mercadorias em operações internas e interestaduais com produtos farmacêuticos, com base no Edital de Credenciamento n. 012/2006 e 155/2020”.

A Fiscalização informa que o edital credenciou a empresa “para não antecipação do ICMS relativo à substituição tributária de produtos identificados em normas específicas”, não havendo qualquer referência a “benefícios fiscais com a natureza de subvenções para investimento concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos”.

E arremata:

Isto posto, levando-se em consideração que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiros-fiscais relativos ao ICMS concedidos sem nenhum ônus ou dever ao subvencionado, de forma incondicional, ou, sob condições não relacionadas à implantação ou expansão de empreendimento econômico, não atendem aos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, e, observando, também, os arts. 261, II, e 523 do Decreto nº 9.580/2018 – RIR, lavramos o presente auto de infração pelas exclusões indevidas na apuração do Lucro Real -LALUR e da base de cálculo CSLL – LACS do valor de R\$ 12.447.512,47.

- Dos créditos referentes ao ICMS do Distrito Federal

A fiscalizada promoveu exclusões de R\$ 22.198.198,43 concernentes a “redução do imposto devido, mediante aplicação de fórmulas nas operações internas e interestaduais de contribuintes industriais, atacadistas ou distribuidores, com base na declaração de ingresso n. 21/2017 – Proc. n. 20161129101033”.

Depois de analisar os documentos apresentados, a Autoridade Fiscal comenta:

A Declaração de Ingresso n. 21/2017 se refere a Lei nº 5005/2012 do Distrito Federal que instituiu normas gerais sobre as condições e os procedimentos de apuração do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS aos contribuintes industriais, atacadistas ou distribuidores.

Nesta Lei, não há normatização de benefícios fiscais com a natureza de subvenções para investimento concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Isto posto, levando-se em consideração que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiros-fiscais relativos ao ICMS concedidos sem nenhum ônus ou dever ao subvencionado, de forma incondicional, ou, sob condições não relacionadas à implantação ou expansão de empreendimento econômico, não atendem aos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, e, observando, também, os arts.

261, II, e 523 do Decreto nº 9.580/2018 – RIR, lavramos o presente auto de infração pelas exclusões indevidas na apuração do Lucro Real -LALUR e da base de cálculo CSLL – LACS do valor de R\$ 22.198.198,43.

- Dos créditos referentes ao ICMS do Estado de Sergipe

Segundo a contribuinte, a exclusão de R\$ 3.319.142,90 está relacionada a “redução do valor do ICMS devido em operações internas e interestaduais, com base no Termo de Acordo n. 2021/4463-0 (Protocolo n. 016000.24941/2022-9 e Termo de Acordo SEFAZ/SE n. 2019/10448-0”.

O Auditor-Fiscal constata que os mencionados termos de acordo fazem referência ao Decreto nº 23.873/2006, o qual, “para viabilizar a permanência em plena atividade no Estado de Sergipe dos contribuintes atacadistas de medicamentos, drogas e produtos correlatos, concede aos mesmos tratamentos tributários diferenciados do ICMS nas operações com produtos específicos”.

E conclui:

Neste Decreto, não há normatização de benefícios fiscais com a com a natureza de subvenções para investimento concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Isto posto, levando-se em consideração que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiros-fiscais relativos ao ICMS concedidos sem nenhum ônus ou dever ao subvencionado, de forma incondicional, ou, sob condições não relacionadas à implantação ou expansão de empreendimento econômico, não atendem aos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, e, observando, também, os arts. 261, II, e 523 do Decreto nº 9.580/2018 – RIR, lavramos o presente auto de infração pelas exclusões indevidas na apuração do Lucro Real -LALUR e da base de cálculo CSLL – LACS do valor de R\$ 3.319.142,90.

- Dos créditos referentes do ICMS do Estado da Paraíba

Foram realizadas exclusões de R\$ 1.622.580,65 em razão da “redução do valor do ICMS devido em operações internas e interestaduais, a depender da mercadoria negociada, com base no Regime Especial oriundo do Processo n. 0793412017-6 e Protocolo n. 2369542022-7”, os quais não foram apresentados à Fiscalização, mesmo tendo a fiscalizada sido intimada neste sentido.

Prossegue e finaliza:

Foi apresentado uma solicitação de prorrogação do Regime Especial de Substituição Tributária – Processo e201902245-1 com base no Decreto nº 31.072/2010 do Estado da Paraíba.

Este Decreto, para viabilizar a permanência em plena atividade no Estado da Paraíba dos contribuintes atacadistas de medicamentos, drogas e produtos correlatos, concede aos mesmos tratamentos tributários diferenciados do ICMS nas operações com produtos específicos.

Neste Decreto, não há normatização de benefícios fiscais com a com a natureza de subvenções para investimento concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Isto posto, levando-se em consideração que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiros-fiscais relativos ao ICMS concedidos sem nenhum ônus ou dever ao subvencionado, de forma incondicional, ou, sob condições não relacionadas à implantação ou expansão de empreendimento econômico, não atendem aos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, e, observando, também, os arts. 261, II, e 523 do Decreto nº 9.580/2018 – RIR, lavramos o presente auto de infração pelas exclusões indevidas na apuração do Lucro Real -LALUR e da base de cálculo CSLL – LACS do valor de R\$ 1.622.580,65.

- Da falta de registro na Reserva de Lucros

Constatou-se, na ECF e na ECD, que não foram realizados registros na conta Reserva de Lucros, permanecendo inalterado o saldo inicial de R\$ 219.802.643,60. Além disso, apurou-se um lucro contábil de R\$ 9.807.105,36.

Lembra que o artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, condiciona o registro da subvenção na conta Reserva de Lucros, a fim de que tais quantias não sejam computadas na apuração do lucro real. Caso se apure prejuízo contábil ou lucro contábil inferior ao das subvenções, a reserva de lucros deverá ser constituída na medida em que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

E arremata:

Isto posto, e, considerando que não há elementos que impeçam a contribuinte de registrar, no período de apuração, em Reserva de Lucros, a parcela do valor das subvenções para investimento correspondente ao lucro contábil do valor de R\$ 9.807.105,36, lavramos o presente auto de infração, observando o art. 261, II, do Decreto nº 9.580/2018 – RIR, com a glosa da exclusão deste valor na apuração do Lucro Real -LALUR e da base de cálculo CSLL – LACS, pelo não atendimento dos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014.

Tendo em vista que a contribuinte havia registrado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL de R\$ 241.467.026,89 no ano calendário de 2019, foram realizados os seguintes ajustes nas bases de cálculo:

INFRAÇÃO	VALOR TRIBUTÁVEL
(i)	74.024.084,64
(ii)	111.989.138,06
(iii)	25.633.208,57
(iv)	12.447.512,47
(v)	22.198.198,43
(vi)	3.319.142,90
(vii)	1.622.580,65
(viii)	9.807.105,36
TOTAL	261.040.971,08

Prejuízo Declarado	Valor Tributável	Lucro Real
241.467.026,89	261.040.971,08	19.573.944,19

- Descrição dos Fatos – Ano Calendário 2018

A Fiscalização relata que, no LALUR e no LACS, foi realizada a exclusão de R\$ 687.825.980,00 a título de subvenções para investimento. A contribuinte explicou que a exclusão teria origem a subvenções recebidas no período de 2013 a 2018, conforme tabela abaixo:

Além disso, foi informado que as subvenções foram registradas na ECD na conta contábil “31023001 - Deduções de Vendas/ ICMS Medicamentos” e que os ajustes fiscais foram registrados na ECF de 2018, sem que se providenciasse a retificação das ECF/DIPJ dos períodos anteriores. Os valores em questão foram detalhados na planilha apresentada.

ANO- CALENDÁRIO	Valor -R\$
2013	85.113.375,38
2014	78.377.800,28
2015	102.363.284,74
2016	123.686.051,59
2017	139.169.723,84
2018	159.217.920,99
Total	687.928.156,82

Além disso, foi informado que as subvenções foram registradas na ECD na conta contábil “31023001 - Deduções de Vendas/ ICMS Medicamentos” e que os ajustes fiscais foram registrados na ECF de 2018, sem que se providenciasse a retificação das ECF/DIPJ dos períodos anteriores. Os valores em questão foram detalhados na planilha apresentada.

Na sequência, a Fiscalização registra que não foram apresentados os documentos comprobatórios e que a planilha fornecida pela contribuinte discriminava as subvenções por ano e por Estado.

Diante de tais elementos, o Auditor-Fiscal salientou que a contribuinte excluiu da apuração de 2018 “valores que segundo ela seriam referentes às subvenções para investimento relacionadas aos períodos de apuração de 2013 a 2017”, contrariando o disposto nos artigos 113 a 116 do CTN, nos artigos 258, 259 e 261 do Decreto nº 9.580, de 2018, nos artigos 177 e 195-A da Lei nº 6.404, de 1976, no artigo 30 da Lei nº 12.976, de 2014.

Diante disso, asseverou:

Na lida dos artigos supracitados, temos, em suma, que:

Para as receitas serem excluídas do lucro líquido do período de apuração, e, não computadas no lucro real, elas têm ao menos que pertencer a este período e estar, nele, lançadas, além de terem a sua exclusão permitida no Decreto nº 9.580/2018; Só as subvenções para investimento concedidas como estímulo à implantação ou à expansão de empreendimentos econômicos são passíveis de serem excluídas do lucro líquido do período de apuração na determinação do lucro real; As receitas de subvenções para investimento não devem ser creditadas diretamente no patrimônio líquido, mas, sim, reconhecidas como receitas ao longo do período de apuração, e a parcela do lucro líquido do período de apuração referente às subvenções para investimento devem ser registradas na Reserva de Lucros.

Diante do exposto, e, levando-se em consideração que os valores relacionados pela contribuinte como sendo de subvenções, referentes aos anos de 2013 a 2017, não se referem a receitas geradas em 2018; não foram lançados (creditados)

neste período de 2018, e, não fazem parte do lucro líquido apurado em 2018, não há de se falar de exclusão destes valores neste período de apuração, pois não há previsão legal para tal fato, sendo esta exclusão uma redução indevida do Lucro Real do período de apuração de 2018.

Ademais, temos que a contribuinte, conforme já relatamos, não apresentou qualquer documentação comprobatória na resposta ao nosso Termo de Intimação Fiscal 04, com ciência em 09/05/2023.

Portanto, temos os elementos apresentados nas respostas aos nossos Termos de Intimação 02 (ciência em 13/02/2023) e 03 (ciência em 30/03/2023), como os únicos documentos apresentados, pela contribuinte.

Da análise destes documentos, já realizada para o ano-calendário de 2019, constatamos a falta de comprovação, pela contribuinte, de que os benefícios fiscais do ICMS (subvenções) relacionados aos Estados do Espírito Santo; Bahia; Pernambuco; Sergipe e Paraíba, e, ao Distrito Federal, teriam a natureza de subvenções para investimentos concedidas como estímulos à implantação ou expansão de empreendimento econômico, conforme condiciona o artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 para não serem computados na determinação do lucro real.

Perante o exposto, e, considerando, ainda, que não foi apresentada documentação relacionada aos Estados do Ceará e do Rio Grande do Sul, lavramos o presente auto de infração pelas exclusões indevidas na apuração do Lucro Real - LALUR e da base de cálculo CSLL – LACS dos valores abaixo indicados, conforme o disposto no art. 30 da Lei nº 12.973/2014 e nos arts. 258; 259; 261, II, e 523 do Decreto nº 9.580/2018 – RIR.

Ano – calendário, segundo a informação da contribuinte	Valores Totais, segundo a informação da contribuinte - R\$
2013	85.113.375,38
2014	78.377.805,28
2015	102.363.284,74
2016	123.686.051,59
2017	139.169.723,84
TOTAL	528.710.235,83

Sobre os lançamentos referentes ao ano-calendário de 2018, verificamos, na Escrituração Contábil Digital – ECD, os valores lançados à crédito na conta contábil n' "31023001 - Deduções de Vendas/ ICMS Medicamentos", e, constatamos a equivalência, por estado, com os valores informados pela contribuinte em sua resposta, abaixo, reproduzidos.

ANO CALENDÁRIO 2018	
ESTADO	VALOR - R\$
ESPÍRITO SANTO	86.924.378,59
GOIÁS	11.576.096,35
BAHIA	21.952.853,20
PERNAMBUCO	9.824.008,60
DISTRITO FEDERAL	19.268.631,81
SERGIPE	3.789.125,27
PARAÍBA	1.183.032,92
RIO DE JANEIRO	3.296.072,78
RIO GRANDE DE SUL	1.403.721,47
TOTAL	159.217.920,99

Porém, conforme já relatamos, não houve a comprovação, pela contribuinte, de que os benefícios fiscais do ICMS relacionados aos Estados do Espírito Santo; Bahia; Pernambuco; Sergipe; Paraíba e Rio Grande do Sul, e, ao Distrito Federal, teriam a natureza de subvenções para investimentos concedidas como estímulos à implantação ou expansão de empreendimento econômico, conforme condiciona o o artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014 para não serem computados na determinação do lucro real.

Isto posto, lavramos o presente auto de infração pelas exclusões indevidas na apuração do Lucro Real -LALUR e da base de cálculo CSLL – LACS dos valores abaixo identificados, conforme o disposto no art. 30 da Lei nº 12.973/2014 e nos arts. 258; 259; 261, II, e 523 do Decreto nº 9.580/2018 – RIR.

ANO CALENDÁRIO 2018	
ESTADO	VALOR - R\$
ESPÍRITO SANTO	86.924.378,59
BAHIA	21.952.853,20
PERNAMBUCO	9.824.008,60
DISTRITO FEDERAL	19.268.631,81
SERGIPE	3.789.125,27
PARAÍBA	1.183.032,92
RIO GRANDE DE SUL	1.403.721,47
TOTAL	144.345.751,86

Tendo em vista o valor de R\$ 712.609.500,89 de Prejuízo das Atividades em Geral declarado na Escrituração Contábil Fiscal –ECF, o presente lançamento de ofício

levou ao ajuste da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme abaixo demonstrado.

Prejuízo Declarado	Valor Tributável	Valor Tributável	Prejuízo Ajustado
712.609.500,89	528.710.235,83	144.345.751,86	39.553.513,20

E, para constar e surtir seus efeitos legais, lavramos o presente Termo assinado digitalmente pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Cientificada das autuações, a contribuinte apresentou sua impugnação às fls. 474/517, na qual aduz, em síntese:

(1) PRELIMINARMENTE:

a) Os autos de infração encontram-se eivados de vício material insanável em razão de erro de premissa fático-jurídica pela d. Fiscalização, contrária ao decidido no EREsp nº 1.517.492/PR e no Tema 1182/STJ, em nítida ofensa ao art. 142, do CTN; e

b) Há nulidade por ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa (art. 59, do Decreto-Lei nº 70.235/72), na medida em que a d. Fiscalização desconsiderou parte da documentação apresentada e utilizou-se de elementos para o lançamento sobre os quais não foi oportunizada prévia manifestação no procedimento fiscal.

(2) NO MÉRITO:

a) Direito à exclusão dos créditos presumidos de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme entendimento pacificado no EREsp nº 1.517.492/PR e no Tema 1182/STJ;

b) Direito à exclusão das demais receitas de subvenção para investimento, na medida em que foram contabilizadas em razão de benefícios convalidados nos termos da Lei Complementar nº 160/17 e do art. 30, §§4º e 5º da Lei nº 12.973/14, tudo nos termos do Tema 1182/STJ;

c) Possibilidade de dedução das subvenções apuradas em períodos anteriores (2013 a 2017) na apuração do ano-calendário de 2018, nos termos do art. 285 do RIR/2018 (Decreto nº 9.580/2018), em razão da ausência de postergação ou redução indevida do lucro real. Neste sentido vide laudo externo elaborado com as comparações dos resultados fiscais (Doc. nº 02); e

(3) SUBSIDIARIAMENTE: a conversão em diligência fiscal para que

a) seja procedida a compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa de períodos anteriores para o lançamento do ano-calendário de 2019, não realizada pela auditoria fiscal; e, ainda;

b) seja oportunizada à Impugnante a elaboração de laudo contábil demonstrando a vinculação dos benefícios fiscais aos investimentos realizados nos Estados.

Dada a alegação da contribuinte de que Fiscalização não teria examinado parte dos documentos por ela apresentados, a DRJ decidiu por emitir despacho de diligência (Fls. 1.316/1.317) no qual determinou o retorno dos autos à unidade de origem para se verificar o adequado exame de tais documentos bem como para que a contribuinte informasse o status do Mandado de Segurança de n.º 2012218- 68.2021.4.02.5101/RJ. Confira-se:

Diante disso, retorno os autos à origem, a fim de que proceda com a juntada dos documentos constantes a folhas 325/349, 376/377 e 409 (arquivo não paginável inclusive) do dossiê 13113.292796/2022-13, com o objetivo de que seja possível se examinar a alegação da impugnante de que documentos apresentados não foram examinados pela Fiscalização. É necessário que seja registrada a relação precisa entre os documentos a serem juntados nos presentes autos e as folhas em que eles se encontram no mencionado dossiê.

Solicita-se, também, que a interessada seja intimada para (i) informar se interpôs recurso contra a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2012218-68.2021.4.02.5101/RJ, a fls. 95/100, e (ii) para apresentar a decisão judicial vigente no mencionado processo.

Por meio de relatório de diligência (fls. 1.401/1.402), a divisão da fiscalização procedeu novamente a juntada dos documentos solicitados e esclareceu que:

Levando-se em consideração que:

Em 04/03/2024 a impugnante foi intimada a informar se interpôs recurso contra a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2012218-68.2021.4.02.5101/RJ, às fls. 95/100, apresentando a decisão judicial vigente no mencionado processo;

Em 11/03/2024 a impugnante apresentou a resposta a nossa intimação, juntada às fls. 1324/1400 do presente processo;

E, que, em anexo, juntamos os elementos constantes às folhas 325/349, 376/377 e 409 (arquivo não paginável) do dossiê de comunicação com o contribuinte de nº 13113.292796/2022-13, quais sejam: Contrato de Competividade entre o Governo do Estado e o Setor Comercial Atacadista do Espírito Santo nº 15, de agosto de 2018, e Termos Aditivos; cópia do parecer referente ao Processo e201902245-1, que trata de uma solicitação da impugnante à Secretaria do Estado da Fazenda da Paraíba de prorrogação do Regime Especial de Substituição Tributária referente ao Parecer nº 2017.01.00.00243/Processo nº 0793412017-6 e a Planilha Subvenção Investimento 2013 a 2018 (arquivo não paginável cf. fl. 409).

Damos por encerrado o objeto da presente diligência.

Observações:

Destacamos que tais elementos já se encontravam nos autos deste Processo de Auto de Infração 17227.722273/2023-51, nas páginas abaixo identificadas:

Contrato de Competividade entre o Governo do Estado e o Setor Comercial Atacadista do Espírito Santo nº 15, de agosto de 2018 e Termos Aditivos estão às fls. 334/358; o parecer referente ao Processo e201902245-1 está às fls. 385/386, e a Planilha Subvenção Investimento 2013 a 2018, arquivo não paginável, está anexada conforme fls. 415.

Na sequência, a contribuinte se manifestou para reiterar os fundamentos já detalhados na Impugnação, bem como da Manifestação juntada às fls. 1324/1400, no sentido que:

(i) Restou devidamente demonstrado que há acórdão proferido nos autos do Mandado de Segurança 2012218-68.2021.4.02.5101/RJ que permanece em vigência até a presente data, possuindo plena eficácia, pois ausente recurso interposto pela Fazenda Nacional com atribuição de efeito suspensivo, o qual reconhece o direito da Impugnante de excluir os créditos presumidos de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurados no regime de lucro real, sem necessidade de observância dos requisitos previstos no art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014; e

(ii) o Relatório de Ação de Diligência comprova a contrariedade ao art. 59, do Decreto nº 70.235/2017, diante da ocorrência de cerceamento do direito de defesa e ao princípio da verdade material, devendo por mais essa razão ser anulado o presente lançamento

Ato contínuo, foi proferido o acórdão n. 108-044.215, de fls. 1.451/1.503, no qual a DRJ decidiu por julgar a impugnação parcialmente procedente não admitindo as exclusões atinentes às subvenções estatais objeto das autuações fiscais, mas reconhecendo a compensação dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas de CSLL para fins de redução do valor do crédito tributário exigido no ano calendário 2019, conforme ementa abaixo colacionada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018, 2019

PROCEDIMENTO FISCAL. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa não se aplicam ao procedimento realizado pelo Fisco com o objetivo de se verificar a regularidade fiscal do contribuinte e de, eventualmente, constituir o crédito tributário. Tais direitos são garantidos aos litigantes em processo administrativo, instaurado com o oferecimento da impugnação.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS.

Para que decisões administrativas e judiciais proferidas por órgãos colegiados constituam normas complementares de direito tributário, é necessário que sejam atendidos os critérios estabelecidos em lei.

A jurisprudência do STJ fixada em recursos repetitivos somente vinculará a Administração Tributária depois que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional proferir ato neste sentido, conforme preceitua a Lei nº 10.522, de 2002.

BENEFÍCIO FISCAL. ICMS. EXCLUSÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL.

O artigo 10 da Lei Complementar nº 160, de 2017, e o artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, que regulam a exclusão de benefícios fiscais atrelados ao ICMS na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, devem ser interpretados, pela DRJ, conforme as instruções normativas da RFB bem como segundo os entendimentos proferidos pela COSIT em soluções de consulta.

COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO DE PREJUÍZO FISCAL ACUMULADO DE PERÍODOS ANTERIORES.

Deve ser realizada compensação de ofício da matéria tributável levantada via lançamento de ofício com o saldo acumulado de prejuízo fiscal de períodos anteriores, obviamente limitada esta compensação a 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado, quando o contribuinte não puder ter manifestado sua opção pela compensação anteriormente, em virtude de ter apurado prejuízo fiscal no período que foi objeto de autuação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o pedido por realização de diligência que se revelar desnecessária para o julgamento da impugnação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual pontua, em breve resumo:

(1) PRELIMINARMENTE:

a) Os autos de infração encontram-se eivados de vício material insanável em razão de erro de premissa fático-jurídica pela d. Fiscalização, contrária ao decidido no EREsp nº 1.517.492/PR e no Tema 1182/STJ, em nítida ofensa ao art. 142, do CTN; e

b) Há nulidade por ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa (art. 59, do Decreto-Lei nº 70.235/72), na medida em que a d. Fiscalização desconsiderou parte da documentação apresentada e utilizou-se de elementos para o lançamento sobre os quais não foi oportunizada prévia manifestação no procedimento fiscal.

(2) NO MÉRITO:

- a) Direito à exclusão dos créditos presumidos de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme entendimento pacificado no EREsp nº 1.517.492/PR e no Tema 1182/STJ;
- b) Direito à exclusão das demais receitas de subvenção para investimento, na medida em que foram contabilizadas em razão de benefícios convalidados nos termos da Lei Complementar nº 160/17 e do art. 30, §§4º e 5º da Lei nº 12.973/14, tudo nos termos do Tema 1182/STJ;
- c) Possibilidade de dedução das subvenções apuradas em períodos anteriores (2013 a 2017) na apuração do ano-calendário de 2018, nos termos do art. 285 do RIR/2018 (Decreto nº 9.580/2018), em razão da ausência de postergação ou redução indevida do lucro real.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Razão, pela qual, dele conheço.

2 PRELIMINARES DE MÉRITO

2.1 ALEGAÇÃO DE ERROS DE PREMISSAS FÁTICO-JURÍDICAS, DA CONTRARIEDADE AO ERESP Nº 1.517.492/PR E AO TEMA 1182/STJ, E DA OFENSA AO ART. 142 DO CTN

A Recorrente alega que o lançamento estaria eivado de vício material insanável, a uma, por ter se baseado em premissas que carecem de fundamento legal e jurisprudencial, a duas, por ter incorrido em erro na base de cálculo dos autos de infração.

O primeiro ponto se daria pelo fato de a fiscalização:

- (i) Não ter realizado a diferenciação de tratamento jurídico, conforme determinado pelo STJ em precedentes de observância obrigatória, entre os créditos presumidos de ICMS e as demais modalidades de benefícios fiscais de ICMS – tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros;

- (ii) Ter superado a necessidade de demonstrar que o benefício foi concedido como estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico, diante do advento da LC nº 160/2017 e do Tema n. 1182/STJ; e
- (iii) Ter se desincumbido do ônus de demonstrar que os valores decorrentes do benefício fiscal teriam sido utilizados em finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico.

No que tange a esse primeiro ponto entendo que a despeito de a fiscalização não estar vinculada a decisão do Superior Tribunal de Justiça por não haver ato da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional neste sentido, como bem pontuado pela DRJ, este egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se encontra vinculado as decisões proferidas em sede de repetitivo, conforme preceitua o art. 99 do nosso Regimento Interno. Confira-se:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Ocorre que para julgar o presente caso em conformidade com o quanto decidido pelo STJ no Tema n. 1182 é necessário que algumas informações constem do Termo de Verificação Fiscal como: a distinção entre os créditos presumidos de ICMS e as demais modalidades de benefícios fiscais de ICMS; se houve prejuízo fiscal de 2013 a 2017 para que se possa conferir que se a exclusão das subvenções extemporâneas no ano de 2018 obedece a neutralidade prevista no art. 6º do Decreto n. 1.598/77.

Portanto, voto por converter o presente julgamento em diligência para que sejam verificados os seguintes aspectos:

- (i) a distinção entre os créditos presumidos de ICMS e as demais modalidades de benefícios fiscais de ICMS e os respectivos valores;
- (ii) se houve prejuízo fiscal de 2013 a 2017 para que se possa conferir se a exclusão das subvenções extemporâneas no ano de 2018 obedecem a neutralidade prevista no art. 6º do Decreto n. 1.598/77.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton