



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.722273/2023-51
RESOLUÇÃO	1102-000.395 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de fevereiro de 2026
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, 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 Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

A Recorrente foi submetida a procedimento fiscalizatório formalizado por meio do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF nº 07.1.09.00-2022-00289-0, cujo objetivo foi a fiscalização do cumprimento das obrigações tributárias relacionadas à apuração do lucro real

e da base de cálculo da CSLL, com foco específico nas exclusões efetuadas no LALUR e no LACS a título de subvenções para investimento, nos termos do art. 30 da Lei nº 12.973/2014. Registra-se que a ação fiscal foi iniciada pelo ano-calendário de 2019, sendo posteriormente estendida ao ano-calendário de 2018, tendo a análise observado a ordem cronológica dos Termos de Intimação Fiscal expedidos no curso do procedimento.

No que concerne à premissa jurídica adotada, a autoridade fiscal parte do entendimento de que, embora a Lei Complementar nº 160/2017 tenha equiparado os incentivos e benefícios fiscais de ICMS às subvenções para investimento, a exclusão desses valores da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL permanece condicionada ao atendimento dos requisitos expressamente previstos no art. 30 da Lei nº 12.973/2014, dentre os quais: (i) concessão do benefício como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos; (ii) inexistência de livre disponibilidade dos recursos, com necessária vinculação e sincronia entre a fruição do incentivo e a realização de investimentos; (iii) reconhecimento contábil da subvenção no resultado, em observância às normas contábeis; e (iv) constituição e adequada utilização de reserva de lucros. Tal interpretação é reforçada, no Termo, por referências às Instruções Normativas da RFB, ao Pronunciamento Técnico CPC 07 e a diversas Soluções de Consulta da COSIT.

Com relação ao ano-calendário de 2019, a fiscalização identificou de forma objetiva, uma inconsistência entre os valores registrados na Escrituração Contábil Digital (ECD) e aqueles informados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Constatou-se que, embora os lançamentos contábeis relativos aos benefícios fiscais de ICMS totalizassem R\$ 195.124.941,40, a Recorrente promoveu, na ECF, a exclusão do montante de R\$ 269.149.026,04 na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Reconhecido pela própria Recorrente tratar-se de erro no preenchimento da obrigação acessória, a fiscalização considerou indevida a exclusão da diferença de R\$ 74.024.084,64, lavrando auto de infração específico quanto a esse ponto, independentemente da discussão acerca da natureza jurídica das subvenções.

Ademais, a autoridade fiscal procedeu à análise individualizada dos benefícios fiscais de ICMS utilizados pela Recorrente como fundamento para as exclusões. Em relação a cada Estado, a fiscalização analisou os atos normativos invocados, os documentos apresentados e a existência, ou não, de elementos que evidenciem a concessão do incentivo como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

No tocante aos benefícios oriundos do Estado do Espírito Santo, lastreados em dispositivos do RICMS/ES relacionados a contratos de competitividade, a fiscalização concluiu que os referidos normativos não contêm previsão expressa de estímulo a investimentos, tampouco foram apresentados documentos aptos a comprovar a efetiva adesão da Recorrente às condições contratuais exigidas, razão pela qual afastou a caracterização das verbas como subvenções para investimento.

Quanto aos benefícios provenientes do Estado da Bahia, baseados em regime especial de redução da base de cálculo do ICMS, a Recorrente 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.

A autoridade fiscal entendeu tratar-se de mero tratamento tributário favorecido, sem qualquer vinculação normativa à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, mantendo a glosa integral dos valores excluídos.

Situação semelhante foi identificada em relação aos incentivos do Estado de Pernambuco, vinculados a editais de credenciamento relacionados à não antecipação do ICMS no regime de substituição tributária.

A Recorrente 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”. Para a fiscalização, tais medidas configuram facilitação operacional ou regime diferenciado de arrecadação, não se confundindo com subvenções para investimento, especialmente diante da ausência de previsão legal de contrapartidas voltadas à expansão econômica.

No que se refere aos benefícios concedidos pelo Distrito Federal, lastreados em normas gerais de apuração do ICMS, a Recorrente 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”. A autoridade fiscal consignou que a legislação distrital analisada disciplina apenas a forma de cálculo do imposto, sem instituir incentivos vinculados a políticas de desenvolvimento econômico, afastando, igualmente, a possibilidade de exclusão dos valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Em relação aos incentivos oriundos do Estado de Sergipe, a Recorrente aduz que 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”. A fiscalização reconheceu que os atos normativos visam à manutenção da atividade econômica de determinados setores, mas consignou que tal finalidade não se confunde com estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos, exigido pelo art. 30 da Lei nº 12.973/2014.

Por fim, quanto aos benefícios 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. A autoridade fiscal destacou a ausência de apresentação dos documentos essenciais que comprovariam a natureza e as

condições do regime especial alegadamente usufruído, concluindo, ainda assim, que a legislação estadual indicada não prevê incentivo qualificado como subvenção para investimento.

Além da análise da natureza jurídica dos incentivos, o Termo de Verificação e de Constatação Fiscal também apontou falhas de natureza contábil, notadamente a inexistência de constituição adequada de reserva de lucros em relação às subvenções, mesmo nos períodos em que houve apuração de lucro contábil, o que, segundo a fiscalização, inviabiliza, por si só, a exclusão dos valores da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

A respeito do ano-calendário de 2018, a fiscalização destacou que a Recorrente promoveu exclusões referentes a subvenções supostamente auferidas em exercícios anteriores (2013 a 2017), concentrando seus efeitos na apuração de 2018. Tal procedimento foi considerado indevido, ao fundamento de que receitas e subvenções devem ser reconhecidas e eventualmente excluídas no período de sua efetiva competência, inexistindo previsão legal que autorize a transferência de efeitos fiscais de exercícios pretéritos para reduzir o lucro real de período posterior, especialmente na ausência de comprovação documental suficiente.

Diante desse conjunto de constatações, a autoridade fiscal concluiu pela existência de exclusões não autorizadas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, tanto por erro material quanto por inobservância dos requisitos legais e contábeis aplicáveis às subvenções para investimento, fundamentos que embasaram a lavratura dos autos de infração correspondentes.

Concluído o procedimento fiscalizatório, o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento de ofício relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, conforme Autos de Infração e respectivos demonstrativos constantes às fls. 445 a 465.

O montante total do crédito tributário lançado e objeto do presente processo perfaz o valor de R\$ 13.382.305,63. Os valores individualizados de cada tributo, bem como o respectivo enquadramento legal das infrações, encontram-se devidamente discriminados nos Autos de Infração.

Cientificada do lançamento, a Peticionante apresentou Impugnação às fls. 474 a 517, na qual sustentou a improcedência das exigências fiscais.

Ao apreciar a defesa apresentada, os membros da 18ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, proferiram o Acórdão nº 108-044.215 (fls. 1451/1503), por meio do qual, por unanimidade de votos, julgaram parcialmente procedente a impugnação apresentada.

Em síntese, a DRJ reconheceu que, no ano-calendário de 2019, a Peticionante havia apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL em períodos anteriores, sem ter tido oportunidade de exercer a opção pela compensação à época da apuração, razão pela qual se mostrou cabível a compensação de ofício, observados os limites legais de 30% do lucro líquido

ajustado. Esse reconhecimento implicou redução parcial do montante do crédito tributário exigido, o que levou ao acolhimento parcial da impugnação

O acórdão restou assim ementado:

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 com a decisão, a Peticionante interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.519/1560), no qual, em síntese, defende a insubsistência da autuação.

À fls. 1.563 e seguintes, esta Turma resolveu converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que fossem 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.

Ato contínuo, às fls. 1.666 e seguintes é apresentado o relatório de diligência trazendo as seguintes informações:

Segue abaixo a identificação dos estados e o tipo de benefício de ICMS relacionado a legislação citada, segundo os elementos apresentados pelo contribuinte no decurso da fiscalização e no nosso termo de diligência:

ESTADO	BENEFÍCIO DO ICMS PELA LEGISLAÇÃO CITADA
CEARÁ	SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA
ESPÍRITO SANTO	CRÉDITO PRESUMIDO
GOIÁS	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS
BAHIA	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS
PERNAMBUCO	SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA
DISTRITO FEDERAL	NORMAS GERAIS
SERGIPE	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS
PARAÍBA	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS
RIO DE JANEIRO	CRÉDITO PRESUMIDO
RIO GRANDE DO SUL	CRÉDITO PRESUMIDO
	-

Diante da solicitação (i) do CARF e dos elementos apresentados pelo contribuinte no decorrer da fiscalização e desta diligência em resposta às nossas intimações, bem como os lançamentos contábeis extraídos, no decorrer da fiscalização, de sua Escrituração Contábil Digital – ECD, elaboramos a planilha, abaixo, identificando os estados, o tipo de benefício de ICMS relacionado à legislação citada e os correspondentes valores lançados na sua contabilidade que foram objeto do auto de infração, referente aos nos-calendário de 2018 e de 2019, pela falta de comprovação de que o contribuinte obteve efetivamente benefícios fiscais com a natureza de subvenções para investimento concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, conforme preceitua a legislação tributária correspondente:

ANO CALENDÁRIO 2018		
ESTADO	BENEFÍCIO DO ICMS PELA LEGISLAÇÃO CITADA	VALOR - R\$
ESPÍRITO SANTO	CRÉDITO PRESUMIDO	86.924.378,59
BAHIA	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS	21.952.853,20
PERNAMBUCO	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS	9.824.008,60
DISTRITO FEDERAL	NORMAS GERAIS	19.268.631,81
SERGIPE	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS	3.789.125,27
PARAÍBA	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS	1.183.032,92
RIO GRANDE DO SUL	CRÉDITO PRESUMIDO	1.403.721,47
TOTAL		144.345.751,86

ANO CALENDÁRIO 2019		
ESTADO	BENEFÍCIO DO ICMS PELA LEGISLAÇÃO CITADA	VALOR - R\$
ESPÍRITO SANTO	CRÉDITO PRESUMIDO	111.989.138,06
BAHIA	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS	25.633.208,57
PERNAMBUCO	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS	12.447.512,47
DISTRITO FEDERAL	NORMAS GERAIS	22.198.198,43
SERGIPE	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS	3.319.142,90
PARAÍBA	REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRODUTOS ESPECIFICADOS	1.622.580,65
TOTAL		177.209.781,08

Diante da solicitação (ii) do CARF, anexamos os demonstrativos do prejuízo fiscal de 2013 a 2017 extraídos do sistema E-SAPLI desta Secretaria da Receita Federal.

Isto posto, damos por encerrado o objeto da presente diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

Tendo em vista o resultado da diligência realizada às fls. 1.666 e seguintes, e em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, determino a intimação da Recorrente para que se manifeste sobre os elementos e informações constantes do referido expediente.

Verifico, ainda, que no bojo da diligência foi juntada certidão de trânsito em julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria aparentemente conexa aos autos.

Diante disso, determino seja igualmente intimada a Recorrente para que, no prazo regulamentar, junte aos autos cópia integral do respectivo processo judicial, acompanhada de certidão de objeto e pé, bem como apresente os esclarecimentos que entender pertinentes quanto à eventual repercussão da decisão no presente feito.

Depois retorne o processo para este CARF para prosseguirmos com o julgamento.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton

