MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**17830.727198/2021-35**
ACÓRDÃO	1402-006.952 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUNELLI COMERCIO DO VESTUARIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. NATUREZA DA SUBVENÇÃO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL.

A partir do advento da Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, consideram-se como subvenções para investimento os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, destacando ainda o caráter retroativo desse direcionamento, consoante o estabelecido no art. 10 da LC nº 160/2017, bem assim o entendimento firmado de forma vinculante pelo STJ no Tema Repetitivo nº 1182 de que a aferição do cumprimento dos requisitos do art. 30 Lei nº 12.973/2012 deve se restringir à constituição de reservas de incentivos, nos casos de outros tipos de benefícios fiscais dos ICMS, tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, não cabendo ser exigida a demonstração de sua concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

CSLL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. LANÇAMENTO REFLEXO.

Por se tratar de exigência reflexa, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do IRPJ deve ser aplicada ao lançamento decorrente, relativo à CSLL.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso, a fim de reconhecer o crédito remanescente e em discussão nesta instância de julgamento, homologando as compensações até o limite aqui reconhecido. Este julgamento seguiu

a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1402-006.949, de 10 de junho de 2024, prolatado no julgamento do processo 10920.724158/2017-05, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, emitido em 24/08/2021, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 32587.96187.260919.1.2.02-2235 (fls. 2 a 7), relativo a saldo negativo de IRPJ, do anocalendário 2018, no montante de R$ 2.159.644,01.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Em síntese, na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

> PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO. BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. EXCLUSÃO. CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.
>
> Compete ao sujeito passivo, instado pelo Fisco, o ônus de apresentar provas hábeis e idôneas de que as exclusões promovidas para fins de apuração da base de cálculo estão em conformidade com a legislação de regência, sob pena de não ter ratificados os montantes do tributo devido e do saldo negativo informados.

Inconformada com o v. acórdão *a quo*, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário visando sua reforma, repetindo os mesmos argumentos trazidos na manifestação de inconformidade

É o relatório.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O Recurso Voluntário é tempestivo, bem assim preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.
>
> A matéria sob análise é a possibilidade de exclusão da base de cálculo do IRPJ e CSLL das subvenções para investimento (benefícios fiscais de ICMS).
>
> Pois bem.
>
> A redação original do artigo 30, da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, vigente a época do fato gerador, determinava:
>
> > 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**.
> >
> > [...]
>
> Ademais disso, em 07/08/2017 foi publicada a Lei Complementar nº 160, cujo artigo 9º incluiu os §§ 4º e 5º ao artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, vejamos:
>
> > Art. 9º O art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 4º e 5º:
> >
> > "Art. 30. .....
> >
> > § 4º **Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento**, **vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo**.
> >
> > § 5º **O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados**."
>
> Outrossim, a LC nº 160/2017 reconheceu a aplicabilidade das regras dos referidos §§ 4º e 5º, inclusive aos benefícios anteriormente concedidos em desacordo com a alínea 'g', do inciso XII, do § 2º, do art. 155, da CF/88, desde que atendidas exigências de registro e depósito de novo Convênio entre os Estados, conforme se extrai dos seus artigos 10 e 3º, *in verbis*:

Art. 10. O disposto nos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei no 12.973, de 13 de maio de 2014, aplicasse 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.

Art. 3º O convênio de que trata o art. 1º desta Lei Complementar atenderá, no mínimo, às seguintes condicionantes, a serem observadas pelas unidades federadas:

I – publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos relativos às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro fiscais abrangidos pelo art. 1o desta Lei Complementar;

II – efetuar o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro fiscais mencionados no inciso I deste artigo, que serão publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária, que será instituído pelo Confaz e disponibilizado em seu sítio eletrônico.

§ 1º O disposto no art. 1º desta Lei Complementar não se aplica aos atos relativos às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro fiscais vinculados ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) cujas exigências de publicação, registro e depósito, nos termos deste artigo, não tenham sido atendidas, devendo ser revogados os respectivos atos concessivos.

§ 2º A unidade federada que editou o ato concessivo relativo às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro fiscais vinculados ao ICMS de que trata o art. 1º desta Lei Complementar cujas exigências de publicação, registro e depósito, nos termos deste artigo, foram atendidas é autorizada a concedê-los e a prorrogá-los, nos termos do ato vigente na data de publicação do respectivo convênio, não podendo seu prazo de fruição ultrapassar:

I – 31 de dezembro do décimo quinto ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados ao fomento das atividades agropecuária e industrial, inclusive agroindustrial, e ao investimento em infraestrutura rodoviária, aquaviária, ferroviária, portuária, aeroportuária e de transporte urbano;

II – 31 de dezembro do oitavo ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados à manutenção ou ao incremento das atividades portuária e aeroportuária vinculadas ao comércio internacional, incluída a operação subsequente à da importação, praticada pelo contribuinte importador;

III – 31 de dezembro do quinto ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados à manutenção ou ao incremento das atividades comerciais, desde que o beneficiário seja o real remetente da mercadoria;

DOCUMENTO VALIDADO

> IV – 31 de dezembro do terceiro ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados às operações e prestações interestaduais com produtos agropecuários e extrativos vegetais in natura;
>
> V – 31 de dezembro do primeiro ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto aos demais.
>
> § 3º Os atos concessivos cujas exigências de publicação, registro e depósito, nos termos deste artigo, foram atendidas permanecerão vigentes e produzindo efeitos como normas regulamentadoras nas respectivas unidades federadas concedentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro fiscais vinculados ao ICMS, nos termos do § 2º deste artigo.
>
> § 4º A unidade federada concedente poderá revogar ou modificar o ato concessivo ou reduzir o seu alcance ou o montante das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro fiscais antes do termo final de fruição.
>
> § 5º O disposto no § 4o deste artigo não poderá resultar em isenções, incentivos ou benefícios fiscais ou financeiro fiscais em valor superior ao que o contribuinte podia usufruir antes da modificação do ato concessivo.
>
> § 6º As unidades federadas deverão prestar informações sobre as isenções, os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro fiscais vinculados ao ICMS e mantê-las atualizadas no Portal Nacional da Transparência Tributária a que se refere o inciso II do caput deste artigo.
>
> § 7º As unidades federadas poderão estender a concessão das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro fiscais referidos no § 2º deste artigo a outros contribuintes estabelecidos em seu território, sob as mesmas condições e nos prazos limites de fruição.
>
> § 8º As unidades federadas poderão aderir às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro fiscais concedidos ou prorrogados por outra unidade federada da mesma região na forma do § 2º, enquanto vigentes.

Assim, os benefícios fiscais de ICMS não seriam computados para fins de tributação do IRPJ e da CSLL, desde que observados os requisitos previstos na norma, ou seja, que os investimentos fossem mantidos em reservas de lucros e que referidos valores não fossem objeto de destinação diversa da absorção de prejuízos fiscais ou aumento de capital social da empresa.

Porquanto, com a publicação da LC nº 160/2017, passou a ser expressamente vedada a exigência de outros requisitos, que não aqueles constantes da própria norma, para fins de enquadramento de um dado benefício fiscal como subvenção para investimento ou não.

Logo, a inclusão do mencionado § 4º consolida entendimento de que todos os benefícios estaduais de ICMS são subvenções para investimento, independentemente se concedidos como benefício fiscal propriamente dito ou se vinculado à eventual contrapartida.

Por conseguinte, passou a não mais existir a necessidade do contribuinte provar que as parcelas são concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, sendo irrelevante qualquer discussão a respeito

DOCUMENTO VALIDADO

da diferença conceitual entre subvenção por investimento e subvenção por custeio no que tange aos benefícios do ICMS.

Neste sentido, cumpre destacar a Solução de Consulta COSIT nº 15/2020, que assim dispõe:

> [...] De acordo com a legislação de regência, temos que:
>
> 18.1. **Existem dois tipos de subvenções para investimento, quais sejam, as subvenções concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos**, inclusive quando concedidas por meio de isenções ou reduções de impostos, **e os incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS**, concedidos pelos estados e pelo Distrito Federal;
>
> 18.2. **As subvenções para investimento recebidas, aqui também inclusos os incentivos relativos ao ICMS concedidos pelos estados e Distrito Federal**, **não serão computadas na determinação do lucro real e do resultado ajustado, desde que registradas em reserva de incentivos fiscais, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos e aumento do capital social**, observadas os demais requisitos estabelecidos na lei;
>
> [...]

Ademais disso, a Solução de Consulta COSIT nº 11/2020 faz uma retrospectiva legislativa, demonstrando que até o advento da LC nº 160/2017 fazia-se necessário identificar e distinguir a natureza da subvenção, contudo, isto não é mais necessário, vez que a norma atribuiu a qualificação de subvenção para investimento a todos os incentivos e benefícios fiscais atinentes ao ICMS concedidos pelos Estados, não se aplicando os requisitos antigos arrolados no PN CST nº 112/2017, *in fine*:

> [...] 21 Esse é o entendimento consubstanciado nos atos aludidos os quais se encontram em vigor, sendo, portanto, de observância obrigatória por toda administração tributária federal, não tendo sido mitigado até o advento da Lei Complementar (LC) nº 160, de 7 de agosto de 2017. **Ocorre que essa Lei Complementar, introduziu novo comando legal, que, ao modificar, em parte, o objeto daquilo que é disciplinado tanto pelo PN CST nº 112, de 1978, quanto pela IN RFB nº 1.700, de 2017, faz com que esses atos normativos devam ser interpretados à luz do novo paradigma**.
>
> 22 A LC nº 160, de 2017, foi editada para possibilitar a celebração de convênio entre os estados, com vistas à convalidação dos incentivos fiscais relativos ao ICMS concedidos à revelia do Confaz - intento alcançado com a publicação do Convênio ICMS 190, de 2017. Paralelamente ao seu objetivo principal, trouxe também em seu texto regramento específico quanto ao tratamento de subvenção para investimento de todo benefício fiscal concernente àquele imposto. Este último ponto foi introduzido no ordenamento por intermédio de seu art. 9º, o qual acrescentou os §§ 4º e 5º ao já mencionado art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014:
>
> [...]
>
> 23 A norma em questão insere novo comando legal ao dispositivo que confere o adequado tratamento tributário, no que tange ao IRPJ e a CSLL, às subvenções para investimento. **A LC nº 160, de 2017, atribui a qualificação de subvenção para investimento a todos os incentivos e os benefícios fiscais ou econômico-fiscais**

DOCUMENTO VALIDADO

> **atinentes ao ICMS. Significa dizer que a essa espécie de benefício fiscal não mais se aplicam os requisitos arrolados no PN CST nº 112, de 2017, com vistas ao enquadramento naquela categoria de subvenção**.
>
> 24 **Como consequência das novas disposições legais trazidas pela LC nº 160, de 2017, foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 1.881, de 03 de abril de 2019**, que acrescentou o §8º ao art. 198 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, retro transcrito, nos seguintes termos:
>
> [...]
>
> 25 **Vale destacar ainda o caráter retroativo da novidade**, consoante o estabelecido no art. 10 da LC n° 160, de 2017:
>
> [...]

Com efeito, não se verifica mais a diferenciação em relação a subvenções para custeio ou subvenções para investimento, restando claro que todos os benefícios fiscais de ICMS se enquadram na segunda classificação.

Noutro giro, no que tange aos incentivos fiscais de ICMS, portanto, concedidos pelos Estados, não há mais necessidade de avaliação de cumprimento de contrapartidas específicas para enquadramento como subvenção para investimento, uma vez que foi incluída regra especial (§ 4º, do art. 30, da Lei nº 12.973/2014) para este tipo de benefício fiscal, o que foi ratificado pelas Soluções de Consulta COSIT nºs 11/2020 e 15/2020.

Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça-STJ, em recente julgamento proferido no dia 26/04/2023 (REsp nº 1.945.110/RS e REsp nº 1.987.158/SC), relativos ao Tema Repetitivo nº 1182, firmou as seguintes teses:

> 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 CSSL 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.

DOCUMENTO VALIDADO

Sendo assim, a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos não é requisito para fins de enquadramento dos benefícios fiscais de ICMS como subvenção para investimentos.

Em outras palavras, a aferição do cumprimento dos requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973/2012 deve se restringir à constituição de reservas de incentivos, no caso de outros tipos de benefícios fiscais do ICMS, tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, não cabe à exigência da demonstração de sua concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Porquanto, não há mais que se exigir a sincronia e vinculação entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos. Destarte, o D.D. e o acórdão recorrido são nulos, vez que fundamentaram-se em preceito ultrapassado.

Neste sentido, destaco as ementas a seguir colacionadas:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
>
> Ano-calendário: 2009
>
> **SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LEI COMPLEMENTAR 160, de 2017. LEI 12.973/2014, ART. 30, §§ 4º E §5º. PUBLICAÇÃO, REGISTRO E DEPÓSITO DE BENEFÍCIO. APLICAÇÃO DE RECURSOS**.
>
> Subvenção para investimento é a transferência de recursos destinados à aplicação em bens e direitos visando implantar e expandir empreendimentos econômicos.
>
> **Com a promulgação e vigência da Lei Complementar nº 160, de 2017, que inseriu os §§ 4º e 5º no artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, definiu-se legislativamente que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal serão considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos e que tal entendimento se aplica inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados, cabendo ao ente federativo, na forma prevista no Convênio ICMS nº 190, de 15 de dezembro de 2017 providenciar a publicação, registro e depósito do incentivo perante o CONFAZ**.
>
> **Atendida pelo Estado de Goiás tal exigência, tendo a contribuinte feitos seus registros contábeis consoante previsto no *caput* do artigo 30, da Lei nº 12.973/2014 e considerando a desnecessidade de atendimento a quaisquer outros requisitos legais para o reconhecimento da subvenção para investimento além dos enumerados no dispositivo acima referido, esta se consolida e, por isso, fica ao largo da tributação do IRPJ**.
>
> TRIBUTAÇÃO REFLEXA.
>
> A exigência decorrente deve seguir a orientação decisória adotada para o tributo principal, tendo em vista ser fundada nos mesmos fatos existentes em relação ao IRPJ. (**Acórdão nº 1402-003.936**, 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão do dia 12 de junho de 2019)
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)
>
> Ano-calendário: 2009

DOCUMENTO VALIDADO

Original

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LEI COMPLEMENTAR Nº 160/2017. BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS. ESTADO DE SANTA CATARINA. IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DE REQUISITOS OU CONDIÇÕES NÃO PREVISTAS EM LEI

Com a publicação da Lei Complementar nº 160/2007, passou a ser expressamente vedada a exigência de outros requisitos ou condições que não aqueles previstos pela própria legislação para fins de enquadramento do benefício fiscal como subvenção como investimento, de modo que descabe ao Fisco instituir critérios não previstos em lei. (**Acórdão nº 1002-001.820**, 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, Sessão do dia 1º de dezembro de 2020)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2014

INCENTIVOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. CÔMPUTO NO LUCRO REAL. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO. REGISTRO EM RESERVA DE LUCROS DO EXERCÍCIO. DESNECESSIDADE DE CONTA ESPECÍFICA DE RESERVA PARA SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

As subvenções para investimento e as doações feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que sejam registradas em reserva de lucros no exercício do recebimento das receitas. (**Acórdão nº 1301-006.536**, 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão do dia 17 de agosto de 2023)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2007, 2008

INCENTIVOS FISCAIS DE ICMS CONCEDIDOS PELO ESTADO DE GOIÁS. PROGRAMA FOMENTAR. EQUIPARAÇÃO À SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. ARTIGO 30 DA LEI Nº 12.973/14. LEI COMPLEMENTAR Nº 160/2017. EXCLUSÃO DO LUCRO REAL. LEGITIMIDADE.

Uma vez demonstrado que os benefícios fiscais de ICMS concedidos pelo Estado de Goiás, no âmbito do programa Fomentar, cumprem os requisitos previstos na Lei Complementar nº 160/2017 e no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, correta a manutenção do tratamento fiscal aplicável à subvenções para investimento, podendo, assim, as *receitas* dali decorrentes serem excluídas do cômputo do Lucro Real.

CSLL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. LANÇAMENTO REFLEXO.

Por se tratar de exigência reflexa, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do IRPJ deve ser aplicada ao lançamento decorrente, relativo à CSLL. (**Acórdão nº 1401-006.886**, 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão do dia 12 de março de 2024)

No âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais (1ª e 3ª Turmas), por unanimidade de votos, firmou-se entendimento que nos outros tipos de benefícios fiscais do ICMS, tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, não cabe à exigência da demonstração de sua

DOCUMENTO VALIDADO

concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, assim ementados:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
>
> Ano-calendário: 2008, 2009
>
> **SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. BENEFÍCIOS VINCULADOS AO ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. IRPJ CSLL**.
>
> **A partir do advento da Lei Complementar no 160, de 2017, consideram-se como subvenções para investimento os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS concedidos por Estados e Distrito Federal, destacando ainda o caráter retroativo desse direcionamento, consoante o estabelecido no art. 10 da LC no 160, de 2017, e tendo em conta o entendimento firmado de forma vinculante pelo STJ no Tema Repetitivo 1182, que ressalva a aplicação do decidido no ERESP 1.517.492/PR (relativo a crédito presumido)**. (**Acórdão nº 9303-014.430**, CSRF / 3ª Turma, Sessão do dia 19 de outubro de 2023)
>
> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
>
> Ano-calendário: 2009, 2010, 2011
>
> **INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. NATUREZA DA SUBVENÇÃO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. SUPERVENIÊNCIA DAS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA LC Nº 160/2017. DISCUSSÃO SUPERADA POR DECISÃO DO STJ EM SEDE DE RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA PELO CARF**.
>
> A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em sede de embargos de divergência, teve a oportunidade de discutir uma dentre as espécies do gênero "benefícios fiscais". Por ocasião do julgamento dos ERESP 1.517.492/PR, a Primeira Seção entendeu que a espécie de favor fiscal de "crédito presumido" não estará incluída na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, independente das alterações introduzidas pela LC. nº160/2017 ao art. 30 da Lei 12.973/2012. **O STJ em sede de recursos repetitivos nos RE's nº 1.945.110/RS e nº 1.987.158 firmou tese de que a aferição do cumprimento dos requisitos do art. 30 Lei nº 12.973/2012 deve se restringir à constituição de reservas de incentivos, nos casos de outros tipos de benefícios fiscais dos ICMS, tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, não cabendo ser exigida a demonstração de sua concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos**.
>
> MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Apesar de a aplicação da Súmula CARF 105 ser restrita à multa isolada "lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996", os argumentos que ensejaram a aprovação da referida súmula são totalmente aplicáveis à multa isolada lançada com base no art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007. (**Acórdão nº 9101-006.891**, CSRF / 1ª Turma, Sessão do dia 04 de abril e 2024)

De outro lado, a Recorrente demonstrou nos autos que constituiu a reserva de incentivos fiscais, em conta específica, em quantia muito superior à do crédito aqui discutido – v. cf. fls. 237/241 – e *print* abaixo:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

LIVRO RAZÃO

Entidade:	LUNELLI COMÉRCIO DO VESTUÁRIO LTDA
Período da Escrituração:	01/01/2018 a 31/12/2018 CNPJ: 75.552.133/0001-70 Número de Ordem do Livro: 531
Período Selecionado:	01 de Janeiro de 2018 a 31 de Dezembro de 2018

Conta Selecionada: 2.4.04.01.005 - RESERVA DE INCENTIVOS FISCAIS

Data	Histórico	Nº do Lançamento	Débito	Crédito	Saldo do Dia	D/C
				Saldo Inicial -->	0.00	
31/07/2018	DESTINACAO DA SUBVENCAO PARA INVESTIMENTO DE 2013	00034632200171		R$ 20.192.074,86		
31/07/2018	DESTINACAO DA SUBVENCAO PARA INVESTIMENTO DE 2014	00034632200171		R$ 22.904.359,26		
31/07/2018	DESTINACAO DA SUBVENCAO PARA INVESTIMENTO DE 2015	00034632200171		R$ 21.419.716,65		
31/07/2018	DESTINACAO DA SUBVENCAO PARA INVESTIMENTO DE 2016	00034632200171		R$ 20.432.613,84		
31/07/2018	DESTINACAO DA SUBVENCAO PARA INVESTIMENTO DE 2017	00034632200171		R$ 22.200.971,77	R$ 107.149.736,38	C
31/12/2018	RESERVA DE LUCROS PARA RESERVA DE INCENTIVOS FISCAIS	00060574100312	R$ 13.245.239,87			
31/12/2018	LUCROS ACUMULADOS ANO 2018 PARA RESERVAS FISCAIS	00060574300313		R$ 9.560.086,08	R$ 103.464.582,59	C

Por fim, dentre as obrigações contidas na LC nº 160/2017, foi exigido nos artigos 3º e 10 que os Estados publicassem, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos relativos aos incentivos fiscais e posteriormente efetuasse o depósito dos documentos comprobatórios de concessão na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária-CONFAZ, caso houvesse necessidade de adesão do benefício (em regra aplicável para os TTD – Tratamento Tributário Diferenciado).

No caso dos autos, a prova de que os atos concessivos do benefício foram regularmente registrados e depositados junto ao CONFAZ foi suprida pela Contribuinte, com a juntada aos autos do Certificado de Registro e Depósito - SE/CONFAZ nº 32/2018 – v. cf. fl.194 –, efetuado no dia 28/06/2018, que comprova o registro e o depósito junto ao Conselho de Política Fazendária.

Sendo assim, destaca-se que os benefícios fruídos pela sociedade foram devidamente convalidados pelo Estado de Santa Catarina no Decreto nº 1.555/2018 – v. cf. fls. 173/193 –, que, no item 47 do Anexo Único, convalidou o Regulamento do ICMS de Santa Catarina como um todo, cumprindo às condicionantes impostas pela LC nº 160/2017 no que se refere à caracterização como subvenção para investimento.

Portanto, dou provimento ao recurso voluntário.

Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, **DOU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, a fim de reconhecer o crédito remanescente e em discussão nesta instância, homologando as compensações até o limite aqui reconhecido.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso, a fim de reconhecer o crédito remanescente e em discussão nesta instância de julgamento, homologando as compensações até o limite aqui reconhecido.

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator

DOCUMENTO VALIDADO