



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19311.720265/2018-80
ACÓRDÃO	1401-007.310 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

INCENTIVO FISCAL DO ESTADO DO PARAÍBA. LC 160/17. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LEI 12.973/2014, ART. 30, §4º E §5º. PUBLICAÇÃO, REGISTRO E DEPÓSITO DE BENEFÍCIO. CONFAZ. A Lei Complementar nº 160, de 2017, inseriu o §5º no artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, determinando que seria aplicável aos processos pendentes. Ademais, esta Lei inseriu o §4º, no artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, para impedir a exigência de outros requisitos ou condições, além daqueles estabelecidos pelo próprio artigo 30. Com a publicação, registro e depósito do incentivo de Paraíba em discussão nos autos, perante o CONFAZ, não são exigíveis outros requisitos para o reconhecimento da subvenção para investimento, além dos enumerados pelo artigo 30.

INCENTIVO FISCAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS. LC 160/17. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LEI 12.973/2014, ART. 30, §4º E §5º. PUBLICAÇÃO, REGISTRO E DEPÓSITO DE BENEFÍCIO. CONFAZ. O benefício, e seus termos de concessão, não foram concreta e efetivamente analisados pela Autoridade Fiscal, como entendeu a DRJ. Manutenção do acórdão recorrido por seus próprios fundamentos. Faculdade prevista no RICARF.

Recurso Voluntário parcialmente conhecido e, na parte conhecida, provido para reformar parte da decisão da DRJ e cancelar o lançamento de IRPJ relativo ao incentivo do Estado da Paraíba.

Recurso de Ofício conhecido e improvido para manter a decisão da DRJ que cancelou a exigência de IRPJ relativa ao incentivo concedido pelo Estado de Minas Gerais.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2014

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. Na apuração da base de cálculo da CSLL, aplicam-se as normas da legislação regente e vigente para o IRPJ. A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração reflexo, uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, salvo em relação à matéria específica de cada tributo.

Recurso Voluntário parcialmente conhecido e, na parte conhecida, provido para reformar parte da decisão da DRJ e cancelar o lançamento de IRPJ relativo ao incentivo do Estado da Paraíba.

Recurso de Ofício conhecido e improvido para manter a decisão da DRJ que cancelou a exigência de IRPJ relativa ao incentivo concedido pelo Estado de Minas Gerais.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2014

PIS. COFINS. Os lançamentos são autônomos, devendo ser desmembrados e remetidos à 3ª Seção deste E. CARF.

Recurso Voluntário não conhecido nessa parte para declinar da competência deste Colegiado para a apreciação da matéria.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, em relação ao recurso voluntário, conhecer parcialmente do mesmo para, na parte em que conhecido, dar-lhe provimento para cancelar os lançamentos de IRPJ e CSLL apurados diante da glosa de exclusões relativas às subvenções fiscais concedidas pelo Estado da Paraíba. Relativamente à parte não conhecida do recurso voluntário, também por unanimidade de votos, declinar da competência para o julgamento, devendo os autos serem desmembrados, de modo que os lançamentos de PIS e de COFINS sejam remetidos para julgamento perante a 3ª Seção deste CARF.

Sala de Sessões, em 19 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (substituto integral), Andressa Paula Senna Lísias, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ (R\$23.705.845,30), PIS (R\$ 2.455.989,40), COFINS (R\$ 11.312.436,82), CSLL (R\$ 8.552.773,63), relativos ao ano-calendário de 2014, sob o entendimento de que a contribuinte, ora Recorrente, teria (i) procedido a exclusões indevidas de incentivos fiscais na base tributável do IRPJ e da CSLL, bem como (ii) teria descontado créditos indevidos em relação aos PIS e à COFINS, decorrentes de despesas com taxas pagas às administradoras de cartão de crédito, impondo-se multa de ofício de 75%.

Como se verifica no Termo de Verificação Fiscal (TVF) acostado ao processo, a D. Fiscalização entendeu que, em relação aos créditos de PIS/COFINS que foram glosados, “conforme Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 36, de 2011, o pagamento de taxas de administração para pessoas jurídicas administradoras de cartões de crédito ou débito não gera direito à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), por ausência de previsão legal”.

Já em relação às acusações de exclusões indevidas, a D. Fiscalização constatou que na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro do ano-calendário de 2014 a Recorrente excluiu montantes tendo como base acordos firmados com os Governos dos Estados da Paraíba e de Minas Gerais.

Acerca disso, especificamente, no Estado da Paraíba, a Recorrente foi beneficiária de incentivos fiscais relativos ao crédito presumido de ICMS. Segundo a D. Autoridade, “no Termo de Acordo, não consta nenhuma obrigação para que a beneficiária tenha que realizar qualquer tipo de investimento ou que condicione o benefício à aplicação em bens ou direitos para implantar ou expandir seus empreendimentos econômicos. Dessa forma, os benefícios recebidos pela

empresa consubstanciados em créditos presumidos de ICMS tiveram a finalidade de subvencionar o seu giro normal ou de auxiliar a empresa a arcar com as despesas de suas operações, sem qualquer tipo de contrapartida”. Por isso se trataria de subvenção para custeio, não de investimentos, sendo, portanto, valores tributáveis pelo IRPJ e a CSLL.

No Estado de Minas Gerais, a Recorrente também possui benefícios e, segundo o TVF, “apresentou cópia do Regime Especial de Tributação (RET) nº 024/2012, concedido aos estabelecimentos filiais sediados naquele estado (CNPJ 06.347.409/0068-72 e 06.347.409/0069-53), pelo qual é assegurado crédito presumido de ICMS em operações de importação de mercadorias” que especifica. Em relação a esse incentivo, a D. Fiscalização reiterou os fundamentos acima, acrescentando-se ainda que, segundo o STJ, integram o conceito de “receita bruta”, para fins de composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as parcelas relativas aos créditos presumidos de ICMS.

Ciente dos autos de infração, a Recorrente apresentou Impugnação.

Em relação à acusação de que teria havido a exclusão indevida dos valores relativos a benefícios fiscais estaduais da base tributável do IRPJ e da CSLL, alegou, em resumo, que:

- o auto de infração considerou indevidas as exclusões feitas pela contribuinte unicamente por entender que o benefício fiscal recebido em Paraíba e em Minas Gerais tem natureza de subvenção para custeio, e não para investimento. Para chegar a essa conclusão, a Fiscalização cita trechos do Parecer Normativo nº CST nº 112, de 29/12/1978, que elenca alguns requisitos para que determinado benefício seja classificado como subvenção para investimento, e da Resolução CFC nº 922, de 2001, que dispõe sobre a forma de contabilização das subvenções;

- a LC 160 alterou o artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 para estabelecer de forma expressa que (1) os benefícios fiscais de ICMS se caracterizam como subvenções para investimento, sendo ainda vedada a exigência de quaisquer outros requisitos além daqueles previstos no caput do artigo 30, e que (2) tal definição é aplicável, inclusive, aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados;

- assim, as receitas decorrentes do usufruto das subvenções de ICMS concedidas pelo Poder Público não serão computadas para fins da apuração a base de cálculo do IRPJ/CSL, conforme dispõem os artigos 18 e 21 da Lei nº 11.941 de 2009 e o artigo 523 do RIR/2018;

- a LC 160/17 tem caráter interpretativo e, como tal, aplica-se a fatos geradores pretéritos, como já reconhecido pelo CARF;

- todos os dispositivos e normativos utilizados historicamente pela Receita Federal para a análise do tratamento fiscal conferido aos benefícios fiscais de ICMS, como aqueles previstos no Parecer Normativo CST nº 112/78, não devem ser considerados no caso concreto, já que a própria Fiscalização reconhece a sua inaplicabilidade após a edição da LC 160/17.

- a partir da edição da LC 160/17, os incentivos e benefícios de ICMS concedidos pelos Estados e Distrito Federal passaram a ser considerados como subvenções para investimento;

- apenas os requisitos presentes no caput do artigo 30 da Lei nº 12.973/14 podem ser exigidos para que os benefícios de ICMS sejam caracterizados como subvenção para investimento;

- o benefício fiscal instituído pelos Estados da Paraíba e de Minas Gerais foram regularmente convalidados nos termos da LC 160 e do Convênio 190/17;

- a exigência de destinação específica dos valores relativos ao benefício fiscal carece de base e fundamentação legal, bem como está em absoluto desacordo com a lógica de diferenciação entre subvenção para investimento e subvenção para custeio;

-o CARF vem reconhecendo que incentivos fiscais relacionados ao ICMS devem ser tratados como subvenção para investimento, ainda que não haja imediata e direta aplicação dos recursos em favor do Estado, desde que o beneficiário do incentivo promova contrapartida ao ente que concedeu o incentivo;

- a Requerente gerou mais de 110 empregos em seus três estabelecimentos abertos no Estado da Paraíba após a concessão do referido incentivo fiscal. A esse respeito, o CARF manifestou entendimento de que o cumprimento de metas de investimento e geração de empregos são contrapartidas que caracterizam subvenção de investimento;

-a Fiscalização não fez qualquer análise acerca do benefício fiscal concedido pelo Estado de Minas Gerais. Não analisou nenhum documento relacionado ao RET 24/2012 e tampouco as características e condições do benefício concedido. A simples menção sobre a existência do benefício fiscal em Minas Gerais não permite que a Autoridade Fiscal classifique o incentivo como subvenção para custeio e exija a tributação sobre os valores recebidos pela Requerente. Se a Fiscalização entende que não existem contrapartidas efetivas e que o benefício deve ser tratado como subvenção para custeio, deveria então ter identificado quais as circunstâncias, cláusulas contratuais e elementos de prova que justificam esse entendimento.

Em relação à acusação de tomada indevida de créditos de PIS/COFINS, os fundamentos sustentados pela defesa da Recorrente são:

- que embora o inciso II, dos artigos 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 estabeleça a possibilidade de aproveitamento de créditos em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”, não há naquelas leis definição do conceito de insumo, o que historicamente sempre gerou grande debate doutrinário e jurisprudencial.

- que a Fiscalização adotou uma posição restritiva acerca do conceito de insumo previsto na legislação, sem realizar qualquer análise acerca das atividades realizadas pela Requerente e da importância da utilização dos cartões de crédito para a geração de receitas.

- que o conceito restritivo utilizado pelas Autoridades Fiscais, formalizado pelas Instruções Normativas nº 247, de 2002 (“247/02”), nº 40 de 2004 (“IN 404/04”) e pelo ADI 36/11 já está ultrapassado, uma vez que o STJ julgou, em sede de recurso repetitivo, o Recurso Especial

1.221.170/PR e declarou a ilegalidade do conceito de insumo restrito adotado pela Receita Federal.

- que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade e relevância para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

- que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) publicou uma Nota Explicativa (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF) fazendo referência ao resultado do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR do STJ.

- no atual contexto, não há como se realizar qualquer atividade comercial – especialmente no ramo do varejo – desprovida de meios que permitam a cobrança por cartão de crédito e débito pelos clientes, ainda mais considerando o volume de vendas realizado pela contribuinte.

- no que se refere à loja virtual, a questão é ainda mais sensível: a empresa ficaria efetivamente impossibilitada de receber pagamentos, vez que o cartão de crédito é o método regular para a realização de compras pela Internet. Outras formas de pagamento, como boletos bancários e serviços de pagamento digital são excepcionais e a sua adoção implica igualmente o pagamento de taxas pela utilização dos seus sistemas.

- ademais, sob o aspecto da relevância, é inegável que a contratação desses serviços é indispensável para o adequado desenvolvimento da atividade de comercialização realizada pela empresa, pois é a contratação dessa atividade que permite a conclusão do pagamento e, consequentemente, da venda.

- é certo que essas despesas são definidas como insumos para a atividade da Requerente na forma da lei e da atual jurisprudência sobre o tema. O tratamento a ser conferido a esses valores é, portanto, aquele previsto no art. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Ato seguinte, a 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

LANÇAMENTO. FATO GERADOR. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

MULTA DE OFÍCIO.

Aplica-se a multa prevista na legislação vigente, uma vez que a atividade administrativa é obrigatória e vinculada.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Quando o lançamento encontra-se sem qualquer ressalva acerca de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, tal fato deixa de compor a lide, não havendo motivação para impulsionar o contraditório neste aspecto.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2014 BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS. SUBVENÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

É inadmissível excluir da apuração do lucro real a subvenção recebida do Poder Público, em função de benefício fiscal de ICMS, quando os recursos puderem ser livremente movimentados pelo beneficiário, isto é, quando não houver obrigatoriedade de aplicação dos recursos na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico (não é suficiente a realização dos propósitos almejados com a subvenção), inexistindo sincronia e vinculação entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos. Nesse caso, a subvenção torna-se tributável, compondo a base de cálculo do IRPJ.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento de CSLL, que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2014, 2015

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA.

Não é cabível o creditamento das despesas com taxas de administração de cartões de crédito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2014, 2015 APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA.

Não é cabível o creditamento das despesas com taxas de administração de cartões de crédito.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Em síntese, a DRJ cancelou a parte da exigência em relação ao benefício fiscal de Minas Gerais, com os respectivos juros de mora e multas incidentes, por entender que a Autoridade Fiscal não realizou qualquer análise do contrato firmado entre o Estado e a Recorrente para descaracterizá-lo como subvenção para investimento (fls. 1.117 do e-processo). Além disso, a DRJ realizou uma recomposição do lucro real da Recorrente após a exclusão dos valores relativos a Minas Gerais, tendo identificado naquela ocasião a existência de saldo de prejuízos fiscais e base negativa da CSL no período autuado (demonstrativo de cálculo às fls. 1.117 do e-processo).

A conclusão da DRJ foi de que o lucro tributável da Recorrente seria negativo, mas em bases menores do que o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSL apurados originalmente pela Recorrente, razão pela qual foi realizado um reajuste no saldo de prejuízos fiscais da Recorrente (fls. 2 do acórdão).

Dessa forma, a título de esclarecimento de fatos, não mais se discute a existência de crédito tributário nos autos de infração lavrados para a exigência de IRPJ/CSL remanescentes, mas apenas o valor do saldo de PF e BCN apurados durante o ano-calendário em análise.

Ainda na decisão da DRJ, as exigências de PIS/COFINS foram mantidas, assim como a parte do lançamento de IRPJ/CSLL relacionadas à exclusão indevida do benefício fiscal do Estado da Paraíba.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, cujos argumentos serão analisados no voto a seguir. Em síntese, foram reiterados os argumentos de defesa.

Houve, ademais, interposição de recurso de ofício em face da redução do lançamento e dos créditos tributários exonerados pela decisão da DRJ.

Afinal, vieram os autos para a apreciação desta Conselheira.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

Recurso Voluntário

Verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo. No entanto, a fim de verificar se atende aos demais requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72 e compreender se poderá ser conhecido em sua totalidade, é preciso analisar a competência desta Turma para julgar os itens do lançamento.

- (i) **Incompetência deste Colegiado para analisar a acusação relativa à glosa de créditos de PIS/COFINS sobre taxas de cartão de crédito pagas às administradoras e ao conceito de insumos**

Inicialmente observo que um dos itens da acusação é relacionado com a tomada de créditos de PIS e COFINS sobre despesas com taxas de administração de cartões de crédito. O outro item trata da exclusão de benefícios fiscais na base tributável do IRPJ e da CSLL.

Diante disso, é necessário analisar se este C. Colegiado tem competência para julgamento do recurso à vista da matéria, visto que existe uma infração relacionada a créditos de PIS/COFINS.

Analisando a acusação e o TVF, na visão desta Relatora, as duas infrações em questão não são interdependentes, não se tratando de exigências decorrentes e reflexas, como em geral acontece na maioria dos casos julgados nesta Corte. Ao contrário, pareceram-me itens autônomos da acusação fiscal, já que, como se confere no TVF, a fiscalização teve um escopo amplo e abordou diversos assuntos não relacionados. Há, a propósito, também uma fiscalização de contratos de mútuos para fins da incidência do IOF, o que explicita que a D. Autoridade partiu de elementos variados, que por certo não compartilhavam a mesma base fático-probatória.

Por serem lançamentos autônomos, a meu ver, devem receber tratamento igualmente autônomo, de modo que esta C. Turma da 1ª Seção do CARF não tem competência para julgar a glosa de créditos de PIS e COFINS sobre despesas com taxas de administração de cartões de crédito nesse caso. O tema não está de nenhum modo relacionado com a acusação quanto à exclusão dos montantes de incentivo fiscal do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Em que pese decorrerem de um mesmo TVF, os lançamentos de PIS/COFINS deveriam ter sido desmembrados na Origem, ensejando processos administrativos apartados.

Segundo o RICARF, cabe à 1ª Seção de Julgamento julgar recursos de PIS e COFINS apenas quando são reflexos, baseados nos mesmos elementos de prova, o que significa, na prática, a existência de causalidade entre os fatos e as acusações de IRPJ, e as demais que podem ser tidas como consequências diretas:

‘Das Seções de Julgamento

Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

[...]

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), **quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova**, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45

Nesse caso, a acusação relativa ao PIS/COFINS foi extraída a partir do exame da EFD/contribuições, como atesta o TVF combinada com o Termo de Constatação Fiscal:

“TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL

De acordo com os arquivos de Escrituração Fiscal Digital (EFD/Contribuições) transmitidos para o Sped (Sistema Público de Escrituração Digital), foram identificadas operações de pagamentos de taxas de administração de cartão de crédito às administradoras nos anos-calendário de 2014 e 2015, no valor total de R\$ 69.189.617,93, conforme relação anexa”.

“TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

[...]

A FISCALIZADA transmitiu tempestivamente ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) declarações relativas ao período sob exame. Todas essas declarações (EFD-Contribuições, Escrituração Contábil Digital (ECD - Sped Contábil), e Escrituração Contábil Fiscal) foram acessadas no curso da ação fiscal e serviram de base para a presente autuação fiscal.

[...]

CREDITAMENTO DE PIS/COFINS RELATIVO AO PAGAMENTO DE TAXAS DE ADMINISTRAÇÃO ÀS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO

5. Mediante Termo de Constatação Fiscal, de 16/11/2017, foi concedido prazo para a FISCALIZADA se manifestar acerca da identificação de operações de pagamentos de taxas de administração de cartão de crédito às administradoras, no valor de R\$ 69.189.617,93. Conforme Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 36, de 2011, o pagamento de taxas de administração para pessoas jurídicas administradoras de cartões de crédito ou débito não gera direito à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), por ausência de previsão legal.

Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 36, de 2011:

Artigo único. O pagamento de taxas de administração para pessoas jurídicas administradoras de cartões de crédito ou débito não gera direito à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), por ausência de previsão legal.

6. Em resposta datada de 29/12/2017, manifestou, em síntese, que “as despesas relacionadas às taxas pagas às administradoras de cartão de crédito são consideradas elementos essenciais no contexto de suas atividades no mercado atual, haja vista que a ausência de oferta desse sistema de pagamento reduz significativamente o número de clientes, e como consequência, o volume de vendas do contribuinte (...)”, e que “os serviços de pagamentos por meio de cartões de créditos e débitos não se tratam de uma opção empresarial da administração da empresa, mas sim de essencialidade da operação para concretizar suas vendas, e portanto, devem ser consideradas insumo as despesas

relacionadas a este, garantindo o crédito de PIS/COFINS na operação subsequente no âmbito da sistemática da não-cumulatividade das contribuições.”

7. Tendo em vista a ausência de previsão legal para descontar créditos de PIS e COFINS, nos termos do ADI RFB nº 36/2011, serão glosados os créditos apurados pela FISCALIZADA nas 34 operações relacionadas no anexo do referido Termo de Constatação Fiscal, nos valores de R\$ 1.141.628,69 referente ao PIS, e de R\$ 5.258.411,03 referente à COFINS.”

Em que pese as acusações referentes aos créditos de PIS/COFINS e às subvenções para investimento tenham se originado da análise da EFD transmitida para o SPED, são infrações distintas, não dependem uma da outra, o que redundaria em teses e fundamentos jurídicos também distintos e independentes. Inclusive, em um e outro lançamento haverá elementos adicionais de provas que conferem os contornos individualizados a cada uma das matérias, afinal a discussão de dedutibilidade da subvenção para investimento não se comunica com a de creditamento de PIS/COFINS sobre despesas com insumos.

Dito de forma simples, essa autonomia demonstra-se pelo seguinte raciocínio: se cancelada a infração relativa às subvenções, não há como cancelar a infração relativa aos créditos de PIS/COFINS por mero efeito reflexo, já que inexistente causa-efeito entre elas. Isso mostra que aqui se deve declinar da competência para julgamento da matéria.

Em virtude disso, a competência para julgar a infração relacionada com a glosa de créditos de PIS/COFINS pertence às Turmas da 3ª Seção deste CARF, nos termos do art. 45 do Regimento:

Art. 45. À Terceira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação referente a:

I - Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, inclusive quando incidentes na importação de bens e serviços

§ 2º Estende-se à Terceira Seção de Julgamento a competência relativa aos processos de Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI de que trata o inciso IV do art. 43.”

Ademais, nesse caso o desmembramento do processo é completamente viável, já que os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS são peças separadas nos autos.

Desse modo, não conheço o Recurso Voluntário na parte relativa à glosa de créditos de PIS/COFINS, declarando a incompetência desta 1ª Seção para julgar a matéria relativas aos lançamentos relacionados a essas contribuições, devendo os autos serem desmembrados a fim de

que os lançamentos de PIS e COFINS sejam remetidos para julgamento perante umas das Turmas da C. 3ª Seção deste E. CARF.

a) **MÉRITO**

IRPJ: Exclusões indevidas de incentivos fiscais no lucro real (subvenções para investimento)

A segunda infração diz respeito a exclusões indevidas na base tributável do IRPJ.

Nessa parte, o Recurso Voluntário atende às condições de admissibilidade da legislação aplicável. Assim, conheço-o e passo a analisá-lo.

Como relatado, a D. Fiscalização entendeu que na apuração do lucro real do ano-calendário de 2014 a Recorrente excluiu montantes de incentivos fiscais, tendo como base acordos firmados com os Governos dos Estados da Paraíba e de Minas Gerais. A parte relacionada ao Estado de Minas Gerais não será objeto de nossa análise nesse momento, pois a exigência foi cancelada pela DRJ e é objeto do recurso de ofício.

Para especificar, vale lembrar que a Recorrente foi beneficiária de incentivos fiscais relativos ao crédito presumido de ICMS concedidos pelo Estado da Paraíba por meio do Termo de Acordo nº 2007.000035. Segundo a D. Autoridade, “no Termo de Acordo, não consta nenhuma obrigação para que a beneficiária tenha que realizar qualquer tipo de investimento ou que condicione o benefício à aplicação em bens ou direitos para implantar ou expandir seus empreendimentos econômicos. Dessa forma, os benefícios recebidos pela empresa consubstanciados em créditos presumidos de ICMS tiveram a finalidade de subvencionar o seu giro normal ou de auxiliar a empresa a arcar com as despesas de suas operações, sem qualquer tipo de contrapartida”.

Com efeito, a Fiscalização entendeu que se trataria de subvenção para custeio, não de investimentos, sendo, portanto, valores tributáveis pelo IRPJ, o que foi validado pelo acórdão da DRJ. Ainda segundo o TVF, “não há na legislação de regência da matéria nenhum dispositivo que permita a exclusão da hipótese pretendida (créditos presumidos de ICMS) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e portanto, não há razão para deixar de considerar a referida subvenção fiscal de créditos presumidos de ICMS como tributável, uma vez que inequivocamente, na presente ação fiscal, estamos diante de subvenções para custeio ou operação, cujo tratamento tributário está plenamente delineado no art. 392, I, do RIR/99 (art. 44, inciso IV, da Lei nº 4.506, de 1964)”.

Para o deslinde dessa discussão, o primeiro ponto que julgo fundamental é que este E. CARF, incluindo-se esta C. Turma, já manifestou diversos entendimentos no sentido de que a LC 160 de 2017 tem aplicação imediata aos processos administrativos em curso, atingindo inclusive fatos geradores anteriores à edição daquele normativo. Vejamos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2011, 2012

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. REGIME NÃO CUMULATIVO. NÃO INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não-cumulativo de PIS, os valores decorrentes de subvenção para investimento, na forma de crédito presumido de ICMS, não se caracterizam como receitas tributáveis, nos termos do art. 30 e 54 da Lei nº 12.973/2014 e art. 1º, §3º, X da Lei nº 10.637/2002.

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. APLICAÇÃO IMEDIATA DA LEI COMPLEMENTAR Nº160/2017.

O §4º do art. 30, da Lei nº 12.973/2014, com a redação dada pela Lei Complementar nº 160/2017, prescreve que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no caput. Já o §5º do mesmo artigo determina a aplicação do §4º aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados, aplicando-se imediatamente a eles.

(Acórdão nº 3301-011.305 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 26 de outubro de 2021, Rel. Semíramis de Oliveira Duro, destacamos)

“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 cálculo do Lucro Real.”

(Acórdão nº 1401-006.886 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 12 de março de 2024, Rel. Claudio de Andrade Camerano)

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

Ano-calendário: 2009, 2010

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LEI COMPLEMENTAR 160, de 2017. LEI 12.973/2014, ART. 30, §4º E §5º. PUBLICAÇÃO, REGISTRO E DEPÓSITO DE BENEFÍCIO. PARANÁ. CONFAZ. A Lei Complementar nº 160, de 2017, inseriu o §5º no artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, determinando que seria aplicável aos processos pendentes. Ademais, esta Lei inseriu o §4º, no artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, para impedir a exigência de outros requisitos ou condições, além daqueles estabelecidos pelo próprio artigo 30. Com a publicação, registro e depósito do incentivo do Paraná em discussão nos autos, perante o CONFAZ, não são exigíveis outros requisitos para o reconhecimento da subvenção para investimento, além dos enumerados pelo artigo 30. (Acórdão nº 9101-004.276 – CSRF / 1ª Turma, Sessão de 10 de julho de 2019, processo nº 10980.724978/2013-51, Relatora Cristiane Silva Costa)

Assim, diferentemente da compreensão adotada pela DRJ, entendo que a LC 160/2017 é aplicável ao caso concreto, na pendência do presente processo administrativo, ainda que se trate de fatos geradores de 2014.

Portanto, partindo desse pressuposto, é necessário averiguar se houve a publicação, registro e depósito dos atos normativos e concessivos no âmbito da convalidação do incentivo de Paraíba em discussão nos autos (prevista nos artigos 1º e 3º da LC 160/17), requisitos exigíveis para o reconhecimento da subvenção para investimento:

“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**”.

No caso dos autos, no Recurso Voluntário, a Recorrente informa que juntou (i) a publicação no DOE do Decreto nº 38.179/2018 e (ii) o Ofício nº 761/2018 – SER na formado Despacho nº 96/18, de 25.7.2018 (fls. 786), que aparentemente comprovariam a publicação, o registro e o depósito junto ao Conselho de Política Fazendária.

Ao confrontar os documentos que são mencionados pela contribuinte, observo que os Certificados de Registro e Depósito estão devidamente juntados às fls. 786 e 788 do e-processo e fazem alusão aos benefícios fiscais constantes das planilhas que acompanharam os Decretos publicados anteriormente. Nessas listas são citados diversos incentivos que foram concedidos por diversos instrumentos normativos, ao longo das últimas décadas. Portanto, os benefícios tidos

como convalidados seriam os listados nas planilhas do Decreto nº 38.179/2018 ou no Decreto nº 38.582/2018, como mostra a leitura dos Certificados de Registro e Depósito que a eles reportam:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Nacional de Política Fazendária
Secretaria Executiva

CERTIFICADO DE REGISTRO E DEPÓSITO - SE/CONFAZ Nº 35/2018

O **Secretário Executivo do CONFAZ**, no uso de suas atribuições prevista no art. 5º, incisos I, II, e XIV do Regimento do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, aprovado pelo Convênio ICMS 133/97, de 02 de janeiro de 1998; bem como no inciso II do art. 3º da Portaria nº 525, de 7 de dezembro de 2017, que aprovou o regimento interno da Secretaria Executiva do CONFAZ, para os fins do disposto na Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, e nos termos do §3º da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/17, de 15 de dezembro de 2017, torna público e **CERTIFICA** o seguinte:

Que o **ESTADO DA PARAÍBA**, representado pelo seu Secretário de Fazenda Marconi Marques Frazão, efetuou o depósito nesta Secretaria Executiva do CONFAZ, nos termos do inciso II da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/17, das **PLANILHAS DOS ATOS NORMATIVOS E CONCESSIVOS DOS BENEFÍCIOS FISCAIS E DA CORRESPONDENTE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA**, cuja relação dos atos normativos foi publicada no Diário Oficial do Estado da Paraíba, por meio do Decreto nº 38.179, de 26 de março de 2018, no dia 27 de março de 2018.

O depósito foi efetuado no dia 27 de junho de 2018 por meio do Ofício nº 761/18 - SER, com uso de serviço de armazenamento e sincronização de arquivos em nuvens, na forma do Despacho nº 96/18, de 25 de julho de 2018.

O Estado da Paraíba declarou que a documentação incluída pela Secretaria Executiva do CONFAZ no processo específico no Sistema Eletrônico de Informações - SEI nº 12004.100712/2018-12, possui o mesmo teor da documentação depositada nesta Secretaria Executiva, por meio do Ofício nº 761/18 - SER, com o uso de serviço de armazenamento e sincronização de arquivos em nuvens.

O depósito efetuado foi registrado sob nº 35/2018.

Brasília/DF, 02 de agosto de 2018.

Documento assinado eletronicamente

RENATA LARISSA SILVESTRE

Secretária Executiva do CONFAZ - Substituta

(Portaria nº 303, de 17.07.18, publicada no DOU de 19.07.18)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Nacional de Política Fazendária
Secretaria Executiva

CERTIFICADO DE REGISTRO E DEPÓSITO - SE/CONFAZ Nº 64/2018

O **Secretário Executivo do CONFAZ**, no uso de suas atribuições prevista nos art. 5º, incisos I, II, e XIV do Regimento do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, aprovado pelo Convênio ICMS 133/97, de 02 de janeiro de 1998; bem como no inciso II do art. 3º da Portaria nº 525, de 7 de dezembro de 2017, que aprovou o regimento interno da Secretaria Executiva do CONFAZ, para os fins do disposto na Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, e nos termos do §3º da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/17, de 15 de dezembro de 2017, torna público e **CERTIFICA** o seguinte:

Que o **ESTADO DA PARAÍBA**, representado pelo seu Secretário de Fazenda Marconi Marques Frazão, efetuou o depósito nesta Secretaria Executiva do CONFAZ, nos termos do inciso II da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/17, de **PLANILHAS COM A RELAÇÃO COMPLEMENTAR DOS ATOS NORMATIVOS E PLANILHAS COM RELAÇÕES COMPLEMENTARES E DE ALTERAÇÕES DOS ATOS CONCESSIVOS DOS BENEFÍCIOS FISCAIS, E DA CORRESPONDENTE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA**, cuja relação dos atos normativos foi publicada no Diário Oficial do Estado pelo Decreto nº 38.582, de 27 de agosto de 2018, no dia 28 de agosto de 2018 (publicação autorizada pelas Resoluções nº 05/18, de 5 de julho de 2018, e nº 06/18, de 21 de agosto de 2018).

O depósito foi efetuado no dia **31 de agosto de 2018**, via internet, por correio eletrônico, acompanhado do Ofício nº 1250/18 - SER, na forma a cláusula quarta do Convênio ICMS 190/17 e do Despacho nº 96/18, de 25 de julho de 2018.

O Estado da Paraíba declarou que a documentação incluída pela Secretaria Executiva do CONFAZ no processo específico no Sistema Eletrônico de Informações - SEI nº Processo nº 12004.100712/2018-12, possui o mesmo teor da documentação depositada nesta Secretaria Executiva, via internet, por correio eletrônico, acompanhado do Ofício nº 1250/18 - SER.

O depósito efetuado foi registrado sob nº 64/2018.

Brasília/DF, 24 de outubro de 2018.

Documento assinado eletronicamente

BRUNO PESSANHA NEGRIS

Secretário Executivo do CONFAZ

O recurso voluntário deveria ter identificado, mas não identificou o fundamento normativo do incentivo concedido à Recorrente. No entanto, lendo o Termo de Acordo nº 2007.000035, observo que o crédito presumido se fundamenta no Decreto Estadual n. 23.210/2002 (v. e-fls. 1029) que, por sua vez, foi expressamente arrolado no Anexo único do Decreto nº 38.179/2018 (v. e-fls. 717) cujo excerto pinço da planilha de benefícios convalidados e transcrevo abaixo:

ANEXO ÚNICO DO DECRETO Nº 38.179/2018							
ATOS NORMATIVOS RELATIVOS ÀS ISENÇÕES, AOS INCENTIVOS E AOS BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIRO-FISCAIS DE QUE TRATA O INCISO I DO "CAPUT" DO ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 160, DE 7 DE AGOSTO DE 2017.							
APÊNDICE I							
ATOS NORMATIVOS VIGENTES EM 8 DE AGOSTO DE 2017							
UNIDADE FEDERADA: PARAÍBA							
ITEM	ATOS	NÚMERO	EMENTA / ASSUNTO	DISPOSITIVO ESPECÍFICO	PUBLICAÇÃO D.O.E	TERMO INICIAL	OBSERVAÇÕES
33	DECRETO	23.210	DISPÕE SOBRE A CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO AOS CONTRIBUINTES ENQUADRADOS NAS ATIVIDADES ECONÔMICAS QUE ESPECIFICA E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS.	CRÉDITO PRESUMIDO	30/07/2002	30/07/2002	

SP SAO PAULO DERAT

Fl. 1690



GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA
GABINETE DO SECRETÁRIO

TERMO DE ACORDO Nº 2007.000035

ADITIVO

A SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA DA PARAÍBA, neste ato representada pelo Sr. Rubens Aquino Lins e a Empresa SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA, inscrita no CCICMS/PB sob nº 16.151.562-2, e no CNPJ/MF sob o nº 06.347.409/0031-80, estabelecida à Rua: Comerciante Severino Barbosa de Souza nº 445, Bloco "A", Ernani Sátiro, João Pessoa, PB, doravante denominada EMPRESA, neste ato representada pelo Sr. Sebastião Vicente Bomfim Filho, com inscrição no CPF sob o nº 198.905.316-72, resolvem, com base no Decreto nº 25.210, de 29/07/2002, alterar o Termo de Acordo nº 2007.000035, aditivado através do Parecer nº 2010.01.00.00603, da forma que o Inciso I da Cláusula Décima Sétima, passa a vigorar com a seguinte redação:

Desse modo, mediante a análise dos documentos acostados, concluo que as condições estabelecidas pela LC 160/2017 foram supridas pela Recorrente em relação ao incentivo fiscal concedido pelo Estado de Paraíba, já que foi feita a prova de que os atos concessivos do benefício foram regularmente registrados e depositados perante o Conselho de Política Fazendária – CONFAZ.

Ademais, também considero que a existência de contrapartidas ou condições contratuamente previstas por parte da Recorrente para que frua dos benefícios confirma as conclusões quanto à configuração da subvenção para investimento nesse caso.

O Protocolo de Intenções estabelece a estimativa de investimento de 7 milhões de Reais em obras de infraestrutura, bem como a geração de empregos (aliás, nos autos há evidências de que esses empregos foram proporcionados à sociedade – v. e-fls. 1032ss). Confirmando o que afirmo, transcrevo a Cláusula do Protocolo firmado entre o ente estatal e a Recorrente que assim dispõe:

Cláusula Segunda – As Empresas VBF e SBF estimam investir em infra estrutura no Estado o valor de R\$ 7.000.000,00 (sete milhões de Reais), bem como gerar, aproximadamente, 100 (cem) empregos diretos, em um prazo de 2 (dois) anos, desde que sejam viabilizadas as condições logísticas e tributárias previstas no projeto.

E ressalte-se não ser necessário, nesse cenário normativo que se coloca, comprovar a efetiva e específica aplicação da subvenção, inclusive porque as alterações promovidas pela LC 160/2017 foram incorporadas pela própria RFB que, a partir da edição da Instrução Normativa RFB nº 1.881/2019, inseriu o § 8º no art. 198 da Instrução Normativa RFB nº 1700/2017 determinando que as exigências contidas no seu § 7º (comprovação da efetiva e específica aplicação da subvenção) não são aplicáveis aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS. Colaciono aqui a confronto trazido que a Recorrente trouxe ao processo e que considero importante:

IN 1.700/17 antes da LC 160	IN 1.700/17 depois da LC 160
" Art. 198. 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, reconhecidas no resultado com observância das normas contábeis, não serão computadas na determinação do lucro real e do resultado ajustado(...) § 7º Não poderá ser excluída da apuração do lucro real e do resultado ajustado a subvenção recebida do Poder Público, em função de benefício fiscal, quando os recursos puderem ser livremente movimentados pelo beneficiário, isto é, quando não houver obrigatoriedade de aplicação da totalidade dos recursos na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico. inexistindo sincronia e vinculação entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos.	" Art. 198. 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, reconhecidas no resultado com observância das normas contábeis, não serão computadas na determinação do lucro real e do resultado ajustado(...) § 7º Não poderá ser excluída da apuração do lucro real e do resultado ajustado a subvenção recebida do Poder Público, em função de benefício fiscal, quando os recursos puderem ser livremente movimentados pelo beneficiário, isto é, quando não houver obrigatoriedade de aplicação da totalidade dos recursos na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico, inexistindo sincronia e vinculação entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos. § 8º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no caput e nos §§ 1º a 4º deste artigo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019)

Em linha a esse entendimento, colaciono abaixo também posicionamentos deste E. CARF entendendo que a exigência de contrapartidas contratuais (sem se falar em efetiva aplicação) já configura o benefício fiscal como subvenção para investimento:

"INCENTIVOS FISCAIS. REDUÇÃO DO ICMS A RECOLHER. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. O incentivo fiscal concedido pelo Poder Público mediante restituição do ICMS, lançado diretamente em conta do patrimônio líquido, e **tendo como contrapartida** a realização de investimentos em ativo fixo, à **implantação ou expansão de empreendimento econômico com a geração de novos empregos diretos e indiretos, absorção de nova tecnologia de produto e/ou de processo, subsume-se como subvenção para investimentos e, por**

consequente, descabe a sua tributação. Os incentivos concedidos pelo Estado da Bahia, consistentes em redução do ICMS a recolher pela via do financiamento de longo prazo, com descontos pela antecipação, ou do crédito presumido, cujos valores são mantidos em contas de reserva no patrimônio líquido, não se caracterizam como subvenção para custeio a que se refere o art. 392 do RIR/99. (CSRF, Acórdão 9101-01.239. DJ: 21.11.2011)

E vale consignar, ainda, que os requisitos estabelecidos pelo Parecer Normativo CST nº 112/78 (estrita vinculação e sincronia dos recursos com as respectivas aplicações, a efetiva e específica aplicação da subvenção na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado, etc) não são mais aplicáveis à vista da legislação acima analisada; ficaram superados e desprovidos de base legal.

Por conseguinte, os demais requisitos mencionados pela Fiscalização (contidos no PN 112/78) para descaracterizar o caráter de investimento dos benefícios recebidos pela Recorrente não podem mais ter lugar e serem aplicados ao caso concreto, pois o §4º do artigo 30 da Lei nº 12.973/14 veda expressamente a exigência de quaisquer outros requisitos além daqueles previstos no caput do próprio artigo 30, como já se decidiu neste E. CARF:

“SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LC 160/2017. LEI 12.973/2014, ART. 30.

EXIGÊNCIAS LEGAIS. ATENDIMENTO. Os artigos 9º e 10º, da LC 160/17, dispõem de forma expressa que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiros-fiscais relativos ao ICMS serão considerados sempre como subvenções para investimento, independente de outros requisitos ou condições não previstas no artigo 30 da Lei 12.973/14. No mais, o artigo 30, §5º, da Lei nº 12.973/14, deixa claro que tal entendimento aplica-se, inclusive, aos processos administrativos ainda não definitivamente julgados. **Uma vez atendidas as exigências de registro e depósito, nos termos do artigo 3º da LC 160/17, deve ser afastada a exigência fiscal de IRPJ e reflexos sobre os valores recebidos pela contribuinte a título dos benefícios fiscais de ICMS.**” (Acórdão CARF nº 1201-003.019, de 16.7.2019)

“SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. ADVENTO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 160/17. APLICAÇÃO AOS PROCESSOS EM CURSO. INTERPRETAÇÃO RACIONAL E SISTEMÁTICA COM AS NORMAS VIGENTES À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES. PROVA DE REGISTRO E DEPÓSITO. ATENDIMENTO AOS ARTS. 9 e 10. CANCELAMENTO DA EXAÇÃO. O disposto nos artigos 9 e 10 da Lei Complementar nº 160/17 tem aplicação imediata aos processos ainda em curso, retroativamente em relação aos fatos geradores, devendo ser interpretados sistematicamente com as normas vigentes ao tempo das circunstâncias colhidas. **Após tal alteração legislativa, a averiguação da efetiva aplicação dos recursos tratados pelo contribuinte como subvenções de investimentos em projetos de implementação**

e expansão de seus negócios é irrelevante para a exclusão dos valores correspondentes do cálculo do Lucro Real, assim como qualquer outro elemento relacionado a essa exigência, agora legalmente superada. Tratando-se de subvenção, efetivada por meio de créditos de ICMS, concedida por estado da Federação à revelia do CONFAZ e suas regras, uma vez trazida aos autos a prova do registro e do depósito abrangendo a benesse sob análise, nos termos das Cláusulas do Convênio ICMS nº 190/17, resta atendido o art. 10 da Lei Complementar nº 160/17.”

(Acórdão CARF nº 1101-000.661, DJ 24.1.2019)

“A sincronia entre investimento e subvenção não é exigida pela lei, assim, não se sustenta o lançamento. Diante de tais razões, voto por negar provimento ao recurso especial da Procuradoria, **aplicando o regramento da Lei Complementar nº 160.**” (Acórdão CSRF nº 9101-004.108, DJ 10.4.2019)

“SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. REGRAMENTO ESTADUAL. NORMAS FEDERAIS. A interpretação, pelos acórdãos paradigmas, de benefício de outro Estado da Federação não impede o conhecimento do recurso especial, quando os acórdãos aplicam a legislação federal de forma divergente da orientação do acórdão recorrido. Recurso especial conhecido. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LEI COMPLEMENTAR 160, de 2017. LEI 12.973/2014, ART. 30, §4º E §5º. PUBLICAÇÃO, REGISTRO E DEPÓSITO DE BENEFÍCIO. RIO GRANDE DO SUL. CONFAZ. SINCRONIA ENTRE INVESTIMENTO E SUBVENÇÃO. A Lei Complementar nº 160, de 2017, inseriu o §5º no artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, determinando que seria aplicável aos processos pendentes. Ademais, esta Lei inseriu o §4º, no artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, para impedir a exigência de outros requisitos ou condições, além daqueles estabelecidos pelo próprio artigo 30. **Com a publicação, registro e depósito do incentivo do Rio Grande do Sul em discussão nos autos, perante o CONFAZ, não são exigíveis outros requisitos para o reconhecimento da subvenção para investimento, além dos enumerados pelo artigo 30.** A sincronia entre investimento e subvenção não é exigida por lei. TRIBUTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS. Aplica-se aos tributos reflexos a conclusão quanto ao IRPJ.” (Acórdão CSRF nº 9101-004.108 de 10.4.2019)

E friso, nessa linha também, um caso específico de interesse da própria Recorrente, envolvendo o mesmo benefício ora em discussão para outros fatos geradores, cujo voto condutor transcrevo:

“O Contribuinte, por sua vez, apresentou sua oposição ao lançamento e argumentou, em síntese, que o Protocolo de Intenções (parte integrante do

Termo de Acordo) de fls. 2590 exige que o investimento seja destinado à construção de um Centro de Distribuição dentro do Estado (João Pessoa/PB), assim como foi exigido um número mínimo de criação de empregos.

Realmente, o protocolo exige o alegado conforme se verifica das fls. 2590 e mais, o Termo de Acordo de fls. 2261 além de prever diversos formatos dos incentivos fiscais também faz outras exigências e contrapartidas, assim como prevê sanção para o descumprimento das regras do Acordo, situação totalmente diferente da apresentada no TVF.

Logo nesta primeira análise é possível verificar que não se trata de um contrato sem exigências ou contrapartidas como fez crer a fiscalização.

Destaca-se também que o contribuinte juntou todos os documentos solicitados durante a fiscalização, como as NFs de entrada e saída de mercadoria e serviços dos períodos fiscalizados em fls. 2189, assim como juntou planilha com os empregados do Centro de Distribuição em fls. 2598.

[...] Mas por fim, é importante registrar que trata-se, no caso dos autos, de **um incentivo fiscal, concedido pelo estado no formato de crédito presumido de ICMS com exigências e contrapartidas, de forma que possa sim, ser configurada como uma subvenção para investimento e fomento da região e não como uma subvenção para custeio.**”

(Acórdão nº 3201-002.881 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, processo 10600.720043/2014-11, Sessão de 27 de junho de 2017)

O acórdão foi mantido pela CSRF, já que o recurso especial da Fazenda Nacional não foi conhecido.

Entendo, desse modo, que esses são elementos determinantes e suficientes para reformar o posicionamento da DRJ, do qual, data vênica, discordo.

Assim, as receitas decorrentes do usufruto das subvenções de ICMS concedidas pelo Poder Público não devem ser computadas para fins da apuração a base de cálculo do IRPJ, conforme dispõem os artigos 18 e 21 da Lei nº 11.941 de 2009 e o artigo 523 do RIR/2018.

Por último, estando o CARF vinculado à estrita legalidade, não poderá afastar a lei vigente por meio de juízo de inconstitucionalidade. Logo, os argumentos quanto à imunidade recíproca (artigo 150, inciso VI, CF/88) e violações ao pacto federativo não serão analisados, dada a vedação imposta pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e a Súmula nº 2, CARF.

Assim, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o lançamento de IRPJ.

Auto de Infração de CSLL – reflexo e decorrente do lançamento de IRPJ

Como regra, o decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento, salvo quando houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Desse modo, a decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração reflexos, uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, sendo clara a relação de causa-efeito entre eles.

Com base nisso, portanto, dou provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o lançamento da CSLL reflexa.

Recurso de Ofício

Conheço do recurso de ofício, visto que os valores exonerados já em 2019 ultrapassam o patamar mínimo de alçada segundo a legislação vigente, especificamente a Portaria nº 2, publicada em 18/01/2023, do Ministério da Economia:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SÃO PAULO

Processo: 19311-720.265/2018-80
Interessado: CNPJ 06.347.409/0001-65 - SBF COMERCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA

Demonstrativo de Débito "B" - Intimação nº: 2.472/2019

AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM 12/12/2018 - CSLL									
DÉBITOS									
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Principal Exonerado		Multa Exonerada			
				Vencimento	Valor	Vencimento	Valor referencial	% Multa	Valor
2973	2014	ANUAL	REAL / BRASIL	31/03/2015	3.958.151,44	15/01/2019	3.958.151,44	75,00%	2.968.613,58
AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM 12/12/2018 - IRPJ									
DÉBITOS									
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Principal Exonerado		Multa Exonerada			
				Vencimento	Valor	Vencimento	Valor referencial	% Multa	Valor
2917	2014	ANUAL	REAL / BRASIL	31/03/2015	10.970.865,10	15/01/2019	10.970.865,10	75,00%	8.228.148,83

A decisão da DRJ, como visto, cancelou parcialmente o crédito tributário para afastar a exigência em relação à exclusão das subvenções governamentais recebidas no Estado de Minas Gerais, além das multas e dos juros de mora aplicados sobre esses valores no auto de infração. É contra essa parcela a interposição do recurso de ofício ora analisado.

Fazendo uso da faculdade regimental reservada aos Conselheiros, concordo com a decisão da DRJ, adotando integralmente suas razões de decidir:

No tocante ao crédito presumido do Estado de Minas Gerais, o TVF traz que:

49. Em relação ao acordo firmado com o Governo do Estado de Minas Gerais, foi apresentada cópia do Regime Especial de Tributação (RET) nº 024/2012, concedido aos estabelecimentos filiais sediados naquele estado (CNPJ 06.347.409/0068-72 e 06.347.409/0069-53), pelo qual é assegurado crédito presumido de ICMS em operações de importação de mercadorias cujo desembaraço aduaneiro ocorra no estado (art. 1º), e em operações de venda de mercadorias contratadas exclusivamente no âmbito do comércio eletrônico ou do telemarketing destinada a consumidor final pelo estabelecimento CD ECOMMERCE (art. 4º).

Regime Especial de Tributação (RET) nº 024/2012:

Capítulo II Do Crédito Presumido Seção I Na Importação de Mercadorias Art. 1º Fica assegurado ao CD GERAL, na importação de mercadorias relacionadas no Anexo Único deste Regime, crédito presumido equivalente:

I – a 9% (nove por cento) do valor da base de cálculo do ICMS devido na importação, apurada na forma prevista no inciso I do art. 43 do RICMS, para operações realizadas no exercício de 2012; e II – a 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) do valor da base de cálculo do ICMS devido na importação, apurada na forma prevista no inciso I do art. 43 do RICMS, para operações realizadas a partir de 1º (primeiro) de janeiro de 2013. (...)

§ 2º A eficácia do crédito presumido de que trata este artigo está condicionada a que o desembaraço aduaneiro da mercadoria ocorra no território deste Estado. (...) Seção II Das Operações realizadas pelo CD E-COMMERCE Art. 4º Na venda de mercadoria, em operação contratada exclusivamente no âmbito do comércio eletrônico ou do telemarketing, destinada a consumidor final, fica assegurado ao estabelecimento CD E-COMMERCE crédito presumido de modo que a carga tributária efetiva resulte em 2% (dois por cento), quando a operação for tributada mediante a utilização de alíquota de até 18% (dezoito por cento).

50. Complementando os argumentos já expostos da vedação da exclusão de incentivos fiscais em forma de crédito presumido do ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, destaca-se posicionamento exarado em sentença de Recurso Especial do Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 1.655.670), onde afirma-se estar consolidada a jurisprudência da Segunda Turma do STJ, no sentido de que integram o conceito de “receita bruta”, para fins de composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as parcelas relativas aos créditos presumidos de ICMS.

Nesse caso, **assiste razão à contribuinte, posto que não foi realizada, pelo Fisco, análise do contrato com o Estado de Minas Gerais que pudesse descaracterizá-lo como subvenção para investimento. A mera citação das receitas que integram o montante subvencionado não se mostra suficiente para tanto.**”

Acrescento que, de fato, inexiste no TVF qualquer análise individualizada do benefício concedido pelo Estado de Minas Gerais, estando claro que a D. Autoridade não se desincumbiu do ônus de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e determinar a matéria tributável como previsto no art. 142 do CTN. Não é que a análise tenha sido objetiva, mas suficiente. Na minha visão, corroborando a posição da DRJ, ela foi parca e praticamente inexistiu.

Assim, nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade. (...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - **declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;** e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental, e desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Assim, nego provimento ao recurso de ofício.

Conclusão e dispositivo:

Ante o exposto:

- conheço parcialmente o Recurso Voluntário para, na parte conhecida, dar provimento ao recurso voluntário, reformando em parte a decisão da DRJ, cancelando os lançamentos de IRPJ e CSLL no que diz respeito ao benefício fiscal concedido pelo Estado da Paraíba;

- quanto à parte não conhecida do Recurso Voluntário, declino da competência para julgamento, devendo os autos serem desmembrados, de modo que os lançamentos de PIS e de COFINS sejam remetidos para julgamento perante a C. 3ª Seção deste C. CARF.

- por fim, conheço o recurso de ofício para negar-lhe provimento, mantendo o acórdão da DRJ na parte em que cancelou os autos de infração de IRPJ e CSLL em relação ao benefício fiscal concedido pelo Estado de Minas Gerais.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias