



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.001557/2008-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-006.475 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de agosto de 2023  
**Recorrente** AGRO PECUÁRIA RIO PARAISO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS. NÃO SUBSUNÇÃO AO CONCEITO DE RECEITA TRIBUTÁVEL.

Para que determinada materialidade se enquadre no conceito de receita tributável, é preciso que se verifique, cumulativamente, o preenchimento dos seguintes requisitos: (i) ingresso de recursos financeiros; (ii) que os recursos financeiros consistam em elemento novo e positivo em relação ao patrimônio da entidade; (iii) incorporação definitiva dos recursos financeiros ao patrimônio; e (iv) que os recursos financeiros tenham por objetivo remunerar a entidade pela realização de uma atividade. O benefício fiscal de ICMS, que não importa em transferência efetiva de recursos do ente público para o particular, não se subsume ao conceito de receita tributável.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2003

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Tendo vista que o lançamento de CSLL decorreu dos mesmos fatos e das mesmas provas, as conclusões com relação ao IRPJ são igualmente aplicáveis.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2003

RECEITA. STF.

Considerando o decidido pelo STF, no RE 585235, as Contribuições PIS/Cofins que incidiriam sobre o faturamento, ou receita em sentido amplo, apesar da contabilização perpetrada pela Recorrente, devem ser exonerada.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2003

PIS. LANÇAMENTO REFLEXO.

Tendo vista que o lançamento de PIS decorreu dos mesmos fatos e das mesmas provas, as conclusões com relação à COFINS são igualmente aplicáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, quanto ao mérito, por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário, tendo acompanhado pelas conclusões, em relação ao IRPJ e à CSL, o Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso. Vencidos o Relator, Lizandro Rodrigues de Sousa, e os conselheiros Iágaro Jung Martins, Fernando Beltcher da Silva e Rafael Taranto Malheiros, que davam parcial provimento ao recurso, apenas para cancelar a exigência de Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins sobre créditos de ICMS provenientes do PROALGO. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic.

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic – Redatora do voto vencedor

*(documento assinado digitalmente)*

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 1259.671 da 2ª Turma da DRJ/RJ1 (e-fls. 509 e ss) que julgou procedente em parte a impugnação. O lançamento teve por base a constatação de omissões de rendimentos registrados nas rubricas contábeis de juros ativos, variação monetária, rendimentos de aplicações financeiras, rendimentos de poupança e benefício fiscal, os quais não integraram as bases de cálculo dos tributos relativos ao ano calendário de 2003. Por bem resumir o litígio peço vênua para reproduzir o relatório da decisão recorrida (e-fls. 509 e ss):

Tratam os presentes autos de exigências de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica, R\$ 117.587,75, fls.81; do PIS, R\$ 3.057,24 ; da COFINS, R\$ 14.110,49, fls. 95 e da CSLL, R\$ 42.331,57, fls. 100, atinentes ao ano calendário de 2003, acrescidas de penalidade de ofício, 75%, e encargos moratórios, de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, fls. 10.

2.Fundamentaram as exações omissões de rendimentos registrados nas rubricas contábeis de juros ativos, variação monetária, rendimentos de aplicações financeiras,

rendimentos de poupança e benefício fiscal, os quais não integraram as bases de cálculo dos tributos objetos destes autos.

2.1.A rubrica benefício fiscal se relaciona a créditos de ICM provenientes do PROAGRO, instituído pela Lei estadual n.º 13.506/99 (Estado de Goiás).

2.2.As receita contábeis, consideradas omitidas, em seus montantes mensais e discriminações por origens, integraram o Termo de Constatação e Intimação de fls. 52/61.

2.2.1.Apesar de formalizar que os rendimentos de aplicações financeiras foram objetos de retenções do imposto na fonte por ocasião de seus resgates, a fiscalização não as deduziu à alegação de não constarem do Demonstrativo do Imposto de Renda na Fonte, Ficha 13, da DIPJ/2004.

3.Ciente das exigências em 16.05.2008, fls. 81, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls. 105/118, lastreada pela documentação de:

3.1. fls. 232/268 – PER/DCOMP e demonstrativos de valores inquestionados, 3.2. fls. 295/328, extratos de rendimentos e de retenções na fonte, emitidos por instituições financeiras, 3.3. fls. 330/331 cópias de DARFs de pagamentos do IRRF, código 2917, correspondentes ao 1.º, 2.º e 4.º trimestres de 2003, 3.4. fls. 332/424 livros e documentos relativos às apropriações contábeis/fiscais relativas ao PROAGRO, 3.5. fls. 425/480 cópia da DIPJ/2003, ano calendário de 2002, sob lucro real, 3.6. fls. 482/495 – legislação estadual do PROAGRO, e,

3.7. fls. 496 – discriminação de créditos não impugnados.

4.Com fundamento na documentação antes reportada,

4.1.requer a compensação de valores identificados, incontroversos, correspondentes a juros ativos, variação monetária, descontos obtidos, bonificações e rendimentos de aplicação financeira e de poupança (estes, exceto para o IRPJ), demonstrados às fls. 107/108, através das PER/DCOMP, transmitidas em 14/06/2008;

4.2.identifica os valores objetos da impugnação: rendimentos de aplicações financeiras e de poupança e benefício fiscal, para o IRPJ, sendo este último a única matéria impugnada relativamente à incidência da CSLL, do PIS e da COFINS;

4.3.alega que a controvérsia sobre rendimentos de aplicação financeira, para efeitos do IRPJ, se restringe à recusa da fiscalização em aceitar a compensação do imposto retido, para a qual requer deferimento, conforme valores listados às fls. 110/111; a diferença apurada, após compensações, R\$ 2.165,27, foi recolhida conforme DARF anexados aos autos.

5.Quanto ao benefício fiscal estadual do PROAGRO, conforme legislação, na prática apenas reduziu a alíquota de incidência do ICMS, condicionada ao pagamento de uma contribuição de 15% ao Fundo de Incentivo à Cultura do Algodão (FIALGO), impedido o produtor de apropriar-se de qualquer outro crédito, inclusive presumido, e de usufruir de outro benefício fiscal.

5.1.A seu entendimento, a natureza jurídica do benefício redução de alíquota do ICMS se enquadra no conceito de exclusão do crédito tributário, prevista no art. 175, I, e seguintes, do CTN, e não integra o conceito de renda, prescrito no art. 43, I, do CTN, para efeitos do **lucro presumido**, por não constituir disponibilidade da pessoa jurídica;

5.2.teria ocorrido, na prática, erro de escrituração contábil, corrigível – ao ser considerado aludido benefício uma espécie de renda não tributável, sem consideração com os custos dele integrantes.

6.Finalmente, alega da inconstitucionalidade da SELIC como encargo moratório.

7.Os créditos tributários não impugnados foram transferidos para o processo n.º 16151.0000346/200880, fls. 497/502.

É o relatório.

A 2ª Turma da DRJ/RJ1, através do Acórdão 12-59.671 (e-fls. 509 e ss), julgou procedente em parte a impugnação, para **acolher parcialmente** as alegações formuladas para reduzir o imposto de renda devido para R\$ 57.684,91; a CSLL para R\$ 21.293,01; o PIS para R\$ 1.537,83, e a COFINS para R\$ 7.097,66, fixando que cabe reconhecer do direito a **prévia compensação de valores retidos/pagos** correspondentes aos fatos geradores das exigências; reconhecer, de ofício a decadência para fatos geradores ocorridos até abril/2003, inclusive, dada a ciência das autuações em 16/05/2008; e **que integra a receita bruta o crédito presumido do ICMS, por que diretamente ligado às operações de saída de mercadorias, mediante vendas a terceiros.**

A DRJ assim ementou a decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA.

Presente o conceito decadencial inexigíveis os tributos correspondentes aos fatos geradores abrangidos pela decadência.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

LUCRO PRESUMIDO. BENEFÍCIO FISCAL DE TRIBUTO ESTADUAL.

Constitui receita tributável o benefício fiscal de crédito presumido de tributo estadual, redutor do tributo devido, diretamente ligado às operações da pessoa jurídica.

SELIC.

Inquestionável, administrativa e judicialmente, a incidência da SELIC como encargo moratório.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2003

PIS, COFINS e CSLL. REFLEXIVIDADE.

Em matéria de reflexividade, à falência de elemento relevante, aplica-se a mesma decisão do feito que lhe deu origem.

Cientificado em 12/06/2015 (e-fls. 527) e irresignado com a decisão proferida pela DRJ, o contribuinte apresentou seu recurso voluntário (e-fls. 528/563) em 10/07/2015 a este colegiado, mediante arrazoado, destacando jurisprudência judicial e afirmando que “*não se vislumbra que os créditos presumidos de ICMS devam ser incluídos nas bases de cálculo das Contribuições Sociais (Pis e Cofins) e do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o lucro líquido. O lançamento foi embasado em análise tênue e temerária de um suposto direito a credito tributário, cujo entendimento não deve reverberar no mundo jurídico*”. Aduz:

(...)

3.1. Da impossibilidade de se incluir os valores do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. (...)

3.1.3. Nesse contexto, antes de embrenhar-se a fundo no assunto em voga, reprisa-se que o benefício fiscal "PROALGO", previsto pela Lei Estadual n.º 13.506, de 09 de setembro de 1999 e alterações posteriores, foi concedido pelo Governo do Estado de Goiás a todos os produtores de algodão, mediante a concessão de crédito outorgado de 75%.

3.1.4. Na prática, o benefício fiscal reduz a alíquota do ICMS nas operações internas e nas operações interestaduais a 3% (75% x 12%) para a venda de ALGODÃO EM PLUMA (semi-elaborado). Esclarece-se que o benefício em comento, trata de compensar benefícios semelhantes concedidos aos produtores por outros Estados da Federação, regulando o mercado e recuperando a competitividade do ALGODÃO GOIANO, que de outra forma não teria motivo para ser cultivado, não gerando, por isso, qualquer acréscimo patrimonial.

3.1.5. Diante desse contexto, nobres julgadores, faz-se premente que salte aos vossos olhos que a recorrente não omitiu receitas sob o pretexto de estar fruindo um benefício fiscal estadual. É fato que a mesma contabilizou equivocadamente o crédito presumido como arguido na impugnação *a quo*, entretanto, sua escrituração contábil foi devidamente retificada mediante ajuste das contas dos exercícios anteriores.

3.1.6. Nesse diapasão, se os valores provenientes dos benefícios fiscais devem ser contabilmente registrados como créditos na conta de custo dos produtos vendidos, e assim sendo inequivocamente corresponderão a redutores do custo de produção, não há o que se falar em receita tributável pelas contribuições (PIS e COFINS) ou acréscimo patrimonial e lucro a ser alcançado pelo imposto de renda (IRPJ) e CSLL.

3.1.7. Dada à observância a essa técnica contábil, o benefício fiscal trata-se propriamente de redução de custos. Ou seja, não há enquadramento para a incidência de tributação, haja vista não existir qualquer alteração patrimonial que implique em nova riqueza. Nessa senda, se trata somente de renúncia fiscal dos Estados-Membros, a fim de incentivar o desenvolvimento de determinados setores da economia, gerando reflexos financeiros e sociais para o desenvolvimento do próprio Estado.

3.1.8. Os valores apropriados pelas empresas a título de crédito presumido do ICMS, por mais tentador que possa parecer ao fisco federal, jamais poderão ser considerados como renda ou receita, pois possuem natureza jurídica de redução de custos, e por isso não geram alteração patrimonial que implicam em nova riqueza e muito menos se constituem em receitas. Assim, não há razão alguma tanto para tributação de PIS e COFINS quanto para IRPJ e CSLL.

3.1.9. Contudo, repita-se, o benefício fiscal "PROALGO", não se enquadra nesse conceito de renda, pois, resume-se em mera renúncia fiscal, sem qualquer desembolso ou trânsito de recursos financeiros, com o objetivo de compensar benefícios semelhantes concedidos aos produtores por outros Estados da Federação, regulando o mercado e recuperando a competitividade do ALGODÃO GOIANO, que de outra forma não teria motivo para ser cultivado, não gerando, por isso, qualquer acréscimo patrimonial.

(...)

É o Relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso ao CARF é tempestivo, e portanto dele conheço.

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 1259.671 da 2ª Turma da DRJ/RJ1 (e-fls. 509 e ss) que julgou procedente em parte a impugnação. Resta em litígio a constatação de omissões de rendimentos registrados nas rubricas contábeis de benefício fiscal, os quais não integraram as bases de cálculo dos tributos relativos ao ano calendário de 2003. A Fiscalização entendeu que a rubrica benefício fiscal, relacionada a créditos de ICM provenientes do PROALGO, instituído pela Lei estadual n.º 13.506/99 (Estado de Goiás), trata-se de receitas contábeis, consideradas omitidas, em seus montantes mensais e discriminações por origens, conforme Termo de Constatação e Intimação (e-fls. 51/61).

**CONTA 9.0.3.01.0.0006 - BENEFÍCIO FISCAL**

MÊS	RECEITA DO MÊS	SL ACUMULADO
jan/03	0,00	0,00
fev/03	2.434,06	2.434,06
mar/03	1.113,16	3.547,22
abr/03	0,00	3.547,22
mai/03	0,00	3.547,22
jun/03	0,00	3.547,22
jul/03	0,00	3.547,22
ago/03	0,00	3.547,22
set/03	0,00	3.547,22
out/03	0,00	3.547,22
nov/03	144.529,11	148.076,33
dez/03	92.059,99	240.136,32

A Recorrente defende que “não se vislumbra que os créditos presumidos de ICMS devam ser incluídos nas bases de cálculo das Contribuições Sociais (Pis e Cofins) e do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o lucro líquido”. Tratar-se-ia de benefício fiscal "PROALGO", previsto pela Lei Estadual n.º 13.506, de 09 de setembro de 1999 e alterações posteriores, concedido pelo Governo do Estado de Goiás a todos os produtores de algodão, mediante a concessão de crédito outorgado de 75%. Na prática, segundo a Recorrente, o benefício fiscal reduz a alíquota do ICMS nas operações internas e nas operações interestaduais a 3% (75% x 12%) para a venda de ALGODÃO EM PLUMA (semi-elaborado). Aduz que os valores apropriados pelas empresas a título de crédito presumido do ICMS, jamais poderiam ser considerados como renda ou receita, pois possuiriam natureza jurídica de redução de custos, e por isso não gerariam alteração patrimonial que implicariam em nova riqueza e muito menos se constituem em receitas. Assim, não haveria razão alguma tanto para tributação de PIS e COFINS quanto para IRPJ e CSLL.

Correta a autuação, quanto ao IRPJ/CSLL. Omitiu a Recorrente, em sua DIRPJ, os rendimentos registrados nas rubricas contábeis de benefício fiscal, os quais não integraram as bases de cálculo DECLARADAS dos tributos relativos ao ano calendário de 2003. A rubrica benefício fiscal, relacionada a créditos de ICM provenientes do PROAGRO, instituído pela Lei estadual n.º 13.506/99 (do Estado de Goiás), constitui-se em receita fiscal, conforme conceito de renda definido no art. 43, I, do CTN e conceito de faturamento, para efeito de cálculo do lucro presumido, conforme prescreve o artigo 25, da Lei n.º 9.430/96.

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

~~I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o [art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995](#), sobre a receita bruta definida pela [art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995](#), auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;~~

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o [art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995](#), sobre a receita bruta definida pela [art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977](#), auferida no período de apuração de que trata o art. 1º, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e ([Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014](#)) ([Vigência](#))

Há de se considerar que lei estadual não pode alterar as bases imponíveis do imposto de renda e da CSLL, de alçada federal, e não há previsão legal para benefício fiscal para os optantes do lucro presumido, conforme se pode deduzir do artigo 10 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997:

Art. 10. Do imposto apurado com base no lucro arbitrado ou no lucro presumido não será permitida qualquer dedução a título de incentivo fiscal.

Desta forma, sem reparos a decisão da DRJ (e-fl. 509):

10.- Quanto ao benefício fiscal do PROAGRO, equivoca-se o sujeito passivo:

10.1.- primeiro, porque lei estadual não pode alterar as bases imponíveis do imposto de renda e da CSLL, do PIS e da COFINS, de alçada federal;

10.2.- segundo, em regime de lucro presumido, não há que se reportar a custos/despesas: o resultado contábil/fiscal é presumido sobre a receita bruta;

10.3.- terceiro, na apuração da base de cálculo do lucro presumido, impõe-se a prescrição do artigo 25, da ei nº 9.430/96:

*Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:*

*I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;*

10.3.1.- No contexto, importa salientar o conceito de receita bruta, consoante dispõe o artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/77:

*Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados. (grifos não do original)*

10.4.- Se, como o reconhece o próprio contribuinte, os descontos obtidos e as bonificações recebidas integram a receita bruta, porque intrinsecamente ligadas às suas operações comerciais, fls. 107, igualmente o crédito presumido do ICMS, diretamente ligado às operações de saídas de mercadorias, mediante vendas a terceiros.

10.4.1.- Se o ICMS integra o custo das mercadorias vendidas, evidentemente, valores redutores de tal custo - tais como os descontos e bonificações nas aquisições de mercadorias, compõem o conceito de receita bruta dado que intrinsecamente integrantes e diretamente decorrentes do produto da venda de bens nas operações de conta própria.

10.4.1.1.- A materialidade da questão foi inclusive efetivada nos assentamentos contábeis da empresa, mediante apropriações, como receitas, dos créditos presumidos decorrentes das vendas e sua utilização na determinação do valor do ICMS efetivo a pagar.

10.5.- A propósito, em questão assemelhada - de crédito presumido de tributo - o CARF já se manifestou, conforme Acórdão n.º 107-06276, de 23.05.2001 (DOU de 22.08.2001):

*"RECUPERAÇÃO DE CUSTOS - CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS - Se a empresa pleiteou o benefício fiscal é porque não há dúvidas de que o custo dos insumos está onerado por aquelas exações. Se parte ou todo desses custos (PIS/COFINS) foi recuperado via crédito presumido do IPI, deve-se providenciar o estorno dos seus efeitos no lucro e, por consequência, no resultado tributável pelo imposto de renda. O estorno dá-se pela contabilização da "receita". Por tratar-se de crédito junto ao poder público, a "receita" poderá ser reconhecida no momento da compensação ou do ressarcimento em espécie." (grifos não do original)*

11.- Quanto ao artigo 175, I, do CTN:

*Art. 175. Excluem o crédito tributário:*

*I - a isenção;*

11.1.- evidentemente não se aplica ao incentivo fiscal em comento, de redução condicionada da incidência do ICMS, distinta do conceito de isenção: *ato ou efeito de eximir de uma obrigação* (Novo dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, Editora Nova Fronteira, 2ª. Edição, pág. 971).

12.- Quanto ao artigo 43 do CTN:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:* (grifos não do original).

12.1.- Sem dúvidas, através do mecanismo do PROAGRO estadual, o contribuinte, ao efetuar uma venda de mercadoria, mediante o mecanismo de crédito presumido, adquiria uma disponibilidade contra o poder público, gerado exatamente pela receita de venda, utilizável quando do pagamento do tributo respectivo.

Adiante-se que mesmo que se avaliarmos aplicar ao caso o disposto na lei isentiva federal sobre subvenções de investimento (art. 30 da Lei n.º 12.973/2014 c/c do art. 38, § 2º, do Decreto-lei n.º 1.598/77), e considerarmos como subvenções os valores concedidos pelo poder tributante estadual, maior sorte não teria a omissão de receitas aqui litigada, pois o dispositivo legal citado direciona-se exclusivamente a optantes pelo lucro real, e não pelo lucro presumido, além de impor as condições previstas em seu art. 30, que no caso não foram cumpridas. Neste sentido o Acórdão n. 1302-006.026 (1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária), 6 de dezembro de 2021:

(...)

8. Nos referidos processos, cujos despachos decisórios apresentam teor semelhante, ao analisar as Fichas 14A - Apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido das DIPJ original e retificadora, dos anos-calendários 2009 a 2013, a autoridade fiscal explica que o contribuinte reduziu o lucro presumido nos períodos entre o 2º trimestre de 2009 e o 4º trimestre de 2013, em decorrência de exclusão de valores a título de "Doações e Subvenções para Investimento", na conta titulada "Demais Receitas e Ganhos de Capital". (g.n.)

(...)

13. A autoridade fiscal observou que a legislação mencionada faz referências à forma de apuração pelo lucro real, não citando expressamente a tributação na forma de apuração pelo lucro presumido. E conclui que não há previsão legal para o benefício fiscal da subvenção para investimento para os optantes do lucro presumido. Em reforço a esse entendimento, cita o artigo 10 da Lei n.º 9.532, de 10/12/1997: (g.n.)

*Art. 10. Do imposto apurado com base no lucro arbitrado ou no lucro presumido não será permitida qualquer dedução a título de incentivo fiscal.*

14. Apesar disso, o auditor fiscal prosseguiu em sua análise, e passou a examinar o benefício concedido pelo Estado de Santa Catarina, a fim de verificar tratar-se ou não de subvenção para investimento. Para tanto, valeu-se das disposições contidas no Parecer Normativo CST n.º 112/1978, segundo o qual, o subvencionador (Governo do Estado de Santa Catarina) deve ter o "*animus*" de subvencionar para investimento, e o beneficiário deve aplicar a subvenção, efetiva e especificamente, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico.

(...)

Como visto acima, o direito creditório informado pelo sujeito passivo na DCOMP aqui sob exame tem origem em pagamento indevido ou a maior do **IRPJ do 2º trimestre do ano de 2009, o qual foi apurado pelas regras do lucro presumido**, pois, conforme alegado, a recorrente teria erroneamente incluído na base de cálculo do imposto o crédito presumido do ICMS recebido do Estado de Santa Catarina, que, por se caracterizar como "redução de custo/despesa", não se submeteria à tributação do IRPJ e da CSLL.

Isso posto, conforme também expressamente afirmado na peça recursal, **a questão litigiosa é meramente de direito, e consiste em saber se o crédito presumido do ICMS deve, ou não, ser oferecido à tributação do IRPJ/CSLL apurados com base nas regras do lucro presumido.**

Nesse sentido, entendo que o recurso pode ser apreciado por esta Turma mesmo sem a juntada dos documentos e informações antes referidos.

Pois bem, o art. 30 da Lei n.º 12.973/2014 veio pacificar uma controvérsia interpretativa até então existente, sobre se os benefícios fiscais concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal relativamente ao ICMS (dentre eles o crédito presumido ora sob exame) devem, ou não, ser considerados subvenção para investimento.

Referida norma (i) estabeleceu que **o crédito presumido do ICMS deve ser qualificado como subvenção para investimento**, bem como (ii) **determinou a aplicação retroativa** dessa qualificação a processos administrativos e judiciais ainda em curso, nos termos de seus §§ 4º e 5º (incluídos no art. 30 da Lei n.º 12.973/2014 pela Lei Complementar n.º 160/2017).

A própria RFB, por meio da Solução de Consulta Cosit n.º 40/2021, reconhece a retroatividade do referido art. 30 da Lei n.º 12.973/2014. É a seguinte a ementa da referida Solução de Consulta:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

INCENTIVOS FISCAIS. INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIROS-FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LUCRO REAL. EXCLUSÃO. REQUISITOS E CONDIÇÕES. LEI COMPLEMENTAR N.º 160, DE 2017. RETROATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

A partir da Lei Complementar n.º 160, de 2017, os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos por estados e Distrito Federal **e considerados subvenções para investimento por força do § 4º do art. 30 da Lei n.º 12.973, de 2014, poderão deixar de ser computados na determinação do lucro real** desde que observados os requisitos e as condições impostos pelo art. 30 da Lei n.º 12.973, de 2014, dentre os quais, a necessidade de que tenham sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

**O disposto no § 4º do art. 30 da Lei n.º 12.973, de 2020, aplica-se retroativamente, nos termos do § 5º desse mesmo artigo, não podendo desfazer a coisa julgada, e alcança os incentivos e benefícios fiscais instituídos por legislação estadual até a data de início da produção de efeitos da LC n.º 160, de 2017.** (g.n.)

Na hipótese em que o incentivo ou benefício fiscal ou financeiro-fiscal tenha sido concedido em desacordo com o rito estabelecido pela LC n.º 24, de 1975, impõe-se que sejam observadas as exigências de registro e depósito, na Secretaria Executiva do Confaz, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos incentivos/benefícios, a teor do versado no art. 3º da LC n.º 160, de 2017.

(...)

Isso posto, **conforme estabelecido no art. 30 da Lei n.º 12.973/2014**, aplicado retroativamente no âmbito do presente processo, **o crédito presumido do ICMS é qualificado como subvenção para investimento**, e não como subvenção para custeio, como defendido da decisão recorrida, **e nem como "redução de custo/despesa"**, como defendido pela recorrente.

Por sua vez, o fato de o crédito presumido do ICMS ser qualificado como subvenção para investimento, **embora seja uma condição necessária** para que o respectivo valor deixe de ser tributado pelo IRPJ, **não é condição suficiente**, pois outras devem ser observadas.

Sobre o assunto o *caput* do mesmo art. 30 da Lei n.º 12.973/2014 estabelece que as subvenções para investimento não serão computados **no lucro real**, desde que observadas as condições previstas em seus incisos I e II.

A norma, todavia, não autoriza que as subvenções para investimento deixem de ser computadas na determinação do **lucro presumido**.

É a seguinte a redação do art. 30 da Lei n.º 12.973/2014:

#### **Subvenções Para Investimento**

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 n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para: (g.n.)

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

II - aumento do capital social.

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

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

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

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

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

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

§ 4º **Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo.** (Incluído pela Lei Complementar n.º 160, de 2017) (g.n.)

§ 5º **O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.** (Incluído pela Lei Complementar n.º 160, de 2017) (g.n.)

(...)

Portanto, conforme previsão expressa da norma acima, **em especial no seu § 2º**, o fato de o crédito presumido do ICMS ser qualificado como subvenção para investimento **não é condição suficiente** para que deixe de ser oferecido à tributação do IRPJ.

Realmente, como visto acima, o art. 30, *caput*, e seus incisos I e II, bem como os seus §§ 1º e 2º, da Lei n.º 12.973/2014, impõe **condições** para que a subvenção para investimento deixe de ser oferecida à tributação, dentre elas, que o sujeito passivo adote a tributação do IRPJ com base no **lucro real**.

Da mesma forma, o art. 38, § 2º, do Decreto-lei n.º 1.598/77, vigente à época dos fatos tratados no presente processo (2009), também impunha **condições** para que a subvenção para investimento não fosse oferecida à tributação do IRPJ, dentre elas, que o sujeito passivo apurasse **lucro real**.

É a seguinte redação do art. 38, § 2º, do Decreto-lei n.º 1.598/77:

Art. 38 - Não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que o contribuinte com a forma de companhia receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de:

(...)

§ 2º - **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: (Redação dada pelo Decreto-lei n.º 1.730, 1979) (g.n.)

a) **registradas como reserva de capital**, que somente poderá ser utilizada para **absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social**, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 19; ou (Redação dada pelo Decreto-lei n.º 1.730, 1979) (g.n.)

b) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e **utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas**. (Redação dada pelo Decreto-lei n.º 1.730, 1979) (g.n.)

(...)

Repare que **a obrigatoriedade apuração de lucro real é requisito logicamente necessário ao cumprimento das demais condições** previstas tanto no art. 30 da Lei n.º 12.973/2014, quanto no art. 38 do Decreto-lei n.º 1.598/77.

O art. 30, *caput*, e seus incisos I e II, da Lei n.º 12.973/2014 estabelecem, como **condição** para que o sujeito passivo deixe de oferecer a subvenção para investimento à tributação do IRPJ, **o necessário registro de seu valor em uma conta contábil intitulada Reserva de Incentivos Fiscais** (conta essa prevista no art. 195-A da Lei n.º 6.404/76, incluído pela Lei n.º 11.638/2007), **e que tal valor somente poderá ser utilizado 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.

E o art. 38, § 2º, do Decreto-lei n.º 1.598/77, vigente à época dos fatos, estabelecia, como condição à fruição do direito a não tributação da subvenção para investimento, que o valor recebido a esse título fosse registrado em uma conta contábil intitulada **Reserva de Capital** (art. 182, § 1º "d", da Lei n.º 6.404/76, revogado pela Lei n.º 11.638/2007), **que somente poderia ser utilizado para (i)** absorver prejuízos, **(ii)** ser incorporado ao capital social, ou **(iii)** cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

Ora, é cristalino que **somente a pessoa jurídica que mantenha escrituração comercial completa** poderá adotar um **plano de contas** que contenha, dentre todas as outras, a conta de **Reserva de Incentivos Fiscais**, ou a de **Reserva de Capital**, conforme o caso.

É também claro como a luz solar que **só por meio da escrituração comercial completa** é que a pessoa jurídica conseguirá demonstrar que o valor recebido a título de subvenção para investimento foi integralmente creditado na conta Reserva de Incentivos Fiscais, ou na conta de Reserva de Capital, e que eventual utilização do valor ali registrado não teve outra destinação que não aquelas legalmente previstas.

**Por outro lado**, o Fisco somente poderá verificar o cumprimento das condições acima referidas se a pessoa jurídica apurar o IRPJ segundo as regras do **lucro real**, pois só nessa hipótese é que a legislação tributária impõe ao sujeito passivo a **obrigatoriedade** de manter escrituração comercial e fiscal completa (arts. 251 a 262 do RIR/99).

No caso dos presentes autos, como já adiantado, a recorrente apurou o IRPJ com base no lucro presumido, e não com base no lucro real, daí porque deve oferecer à tributação do imposto a subvenção para investimento recebido do Estado de Santa Catarina a título de crédito presumido do ICMS.

Ademais, **a própria recorrente informa haver contabilizado a referida subvenção para investimento em "conta redutora de custos"** (vide recurso voluntário à e-fl. 160, segundo parágrafo), e não em conta de Reserva de Incentivos Fiscais ou de

**Reserva de Capital, daí porque, ainda que houvesse apurado o IRPJ com base no lucro real, a subvenção para investimento deveria ser oferecida à tributação, em razão da inobservância dessa condição legal.**

Seja como for, como dito antes, uma vez que a recorrente apurou **lucro presumido** no ano de 2009, e não lucro real, deve oferecer à tributação do IRPJ e da CSLL a subvenção para investimento decorrente de crédito presumido de ICMS na rubrica de "**demais receitas**", nos termos dos arts. 25, inciso II, e 29, inciso II, ambos da Lei n.º 9.430/96.

Esse é também o entendimento da RFB, que por meio de sua Solução de Consulta Cosit n.º 438/2017, determinou a tributação das subvenções para investimento no caso de pessoa jurídica que apure lucro presumido, como é o caso da recorrente, conforme ementa e trecho de seus fundamentos, a seguir transcritos:

**Solução de Consulta Cosit n.º 438/2017:**

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

LUCRO PRESUMIDO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. SUBVENÇÃO. OUTRAS RECEITAS.

**Os créditos presumidos de ICMS, na modalidade subvenção, são classificados como receitas diversas da receita bruta, devendo ser acrescidos em sua totalidade na apuração do lucro presumido. (g.n.)**

**Dispositivos Legais:** Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 12; Parecer Normativo CST n.º 112, de 1978; Lei n.º 9.249, de 1995, art. 15; Lei n.º 9.430, de 1996, art. 25, II; Instrução Normativa RFB n.º 1.700, de 2017, art. 215.

(...)

**Fundamentos**

(...)

14. De forma preambular, **ressalta-se que dúvidas poderiam surgir quanto a aplicabilidade ou não do disposto no art. 38 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que afasta da tributação os recursos recebidos a título de subvenção para investimento.** Com efeito, seriam oferecidos a tributação os valores decorrentes das subvenções de custeio e excluídos os valores das subvenções de investimento. **Todavia, tal dispositivo tem efeito somente na apuração do lucro real, não sendo aplicado à apuração do lucro presumido, caso que ora é tratado.** Portanto, como conclusão lógica, a classificação da subvenção como de custeio ou de investimento é irrelevante para deslinde dos questionamentos apresentados. (g.n.)

(...)

Veja ainda que a classificação contábil das subvenções para investimento (subvenções governamentais) como "**receita**", e não como "redução de custo/despesa", encontra-se estabelecida no **Pronunciamento CPC n.º 07 (R1)**, de 2010 (e também na sua versão original, de 2008, já vigente à época dos fatos), *in verbis*:

**Pronunciamento CPC n.º 07 (R1): (...)**

**Alcance**

1. **Este Pronunciamento Técnico deve ser aplicado na contabilização** e na divulgação de **subvenção governamental** e na divulgação de outras formas de assistência governamental. (g.n.)

(...)

#### **Definições**

3. Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento Técnico com as definições descritas a seguir:

(...)

*Subvenção governamental* é uma assistência governamental geralmente na forma de contribuição de natureza pecuniária, mas não só restrita a ela, concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade. Não são subvenções governamentais aquelas que não podem ser razoavelmente quantificadas em dinheiro e as transações com o governo que não podem ser distinguidas das transações comerciais normais da entidade.

(...)

6. **A subvenção governamental é também designada por: subsídio, incentivo fiscal, doação, prêmio, etc.** (g.n.)

#### **Subvenção governamental**

(...)

9. **A forma como a subvenção é recebida não influencia no método de contabilização** a ser adotado. Assim, por exemplo, **a contabilização deve ser a mesma independentemente de a subvenção ser recebida em dinheiro ou como redução de passivo.** (g.n.)

(...)

12. **Uma subvenção governamental deve ser reconhecida como receita ao longo do período e confrontada com as despesas que pretende compensar**, em base sistemática, desde que atendidas as condições deste Pronunciamento. A subvenção governamental não pode ser creditada diretamente no patrimônio líquido. (g.n.)

(...)

15. **O tratamento contábil da subvenção governamental como receita deriva dos seguintes principais argumentos:** (g.n.)

(a) uma vez que a subvenção governamental é recebida de uma fonte que não os acionistas e deriva de ato de gestão em benefício da entidade, não deve ser creditada diretamente no patrimônio líquido, mas, sim, reconhecida como receita nos períodos apropriados;

(b) subvenção governamental raramente é gratuita. A entidade ganha efetivamente essa receita quando cumpre as regras das subvenções e cumpre determinadas obrigações. A subvenção, dessa forma, deve ser reconhecida como receita na demonstração do resultado nos períodos ao longo dos quais a entidade reconhece os custos relacionados à subvenção que são objeto de compensação;

(c) assim como os tributos são despesas reconhecidas na demonstração do resultado, é lógico registrar a subvenção governamental que é, em essência, uma extensão da política fiscal, como receita na demonstração do resultado.

(...)

É importante destacar, ainda, que **a apuração do IRPJ com base nas regras do lucro presumido é uma faculdade** posta a disposição dos sujeitos passivos que **não desejem se submeter à obrigatoriedade de manter escrituração comercial e fiscal completa, que, como sabemos, é complicada e custosa.**

Ocorre que, **ao exercer a faculdade de apurar o IRPJ com base no lucro presumido**, reduzindo assim a complexidade e os custos de manter uma escrituração comercial e fiscal completa, exigida para aquelas pessoas que apuram **lucro real** (o **bônus** da opção pelo lucro presumido), **o sujeito passivo também reconhece, ou deveria reconhecer, o fato de que passa a não mais possuir determinados direitos que lhe assistiriam acaso houvesse adotado o lucro real, como por exemplo**, a dedução dos custos e despesas efetivamente incorridos, a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, **a possibilidade de deixar de oferecer à tributação as subvenções para investimento**, etc (o **ônus** da opção pelo lucro presumido).

**Argumenta também a recorrente que conforme decidido pelo STJ** no âmbito do EREsp n.º 1.517.492/PR e do REsp n.º 1.605.245/RS, as subvenções para investimento decorrentes de crédito presumido do ICMS não devem compor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (mesmo que apurado lucro real).

No entanto é preciso ressaltar, em primeiro lugar, que esses 2 (dois) acórdãos do STJ não vinculam o julgamento do presente feito, pois **não foram processados segundo o rito dos "recursos repetitivos"**.

E, em segundo lugar (**e mais importante**), nesses 2 (dois) julgados **o STJ afastou a incidência do IRPJ e da CSLL sobre o crédito presumido do ICMS sob o argumento de que a exigência viola o pacto federativo**, conforme se observa na ementa ao REsp n.º 1.605.245/RS (que faz expressa referência ao EREsp n.º 1.517.492/PR), *in verbis*:

**REsp n.º 1.605.245/RS:**

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N.º 2. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC/1973. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE

ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. IRRELEVÂNCIA DA CLASSIFICAÇÃO COMO "SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO" OU "SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO" FRENTE AOS ERESP. N. 1.517.492/PR. CONSEQUENTE IRRELEVÂNCIA DOS ARTS. 9º E 10 DA LC N. 160/2017 E §§ 4º E 5º DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014 PARA O DESFECHO DA CAUSA.

(...)

**5. Todas as subvenções (de custeio ou investimento) e recuperações de custos integram a Receita Bruta Operacional**, na forma do art. 44, III e IV, da Lei n.

4.506/64, sendo que as subvenções para investimento podem ser dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurados pelo Lucro Real, desde que cumpram

com os requisitos previstos no art. 38, do Decreto-Lei n. 1.598/77 (atual art. 30, da Lei n. 12.973/2014). (g.n.)

6. **Considerando que no julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR** (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018) **este Superior Tribunal de Justiça entendeu por excluir o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ao fundamento de violação do Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88), tornou-se irrelevante a discussão a respeito do enquadramento do referido incentivo / benefício fiscal como "subvenção para custeio", "subvenção para investimento" ou "recomposição de custos" para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício / incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional previsto no art. 44, da Lei n. 4.506/64. Assim, também irrelevantes as alterações produzidas pelos arts. 9º e 10, da Lei Complementar n. 160/2017 (provenientes da promulgação de vetos publicada no DOU de 23.11.2017) sobre o art. 30, da Lei n. 12.973/2014, ao adicionar-lhe os §§ 4º e 5º, que tratam de uniformizar ex lege a classificação do crédito presumido de ICMS como "subvenção para investimento" com a possibilidade de dedução das bases de cálculo dos referidos tributos desde que cumpridas determinadas condições.**

(...)

**Ocorre que o mesmo argumento (violação ao pacto federativo) não pode ser aqui examinado, pois implicaria, ao fim e ao cabo, na discussão sobre a constitucionalidade do art. 44 da Lei n. 4.506/64, dos arts. 9º e 10 da Lei Complementar n. 160/2017, do art. 30 da Lei n. 12.973/2014 (todos expressamente citados na ementa do REsp n.º 1.605.245/RS, acima transcrita), e do art. 38, § 2º, do Decreto-lei n.º 1.598/77, algo é vedado nos julgamentos realizados no CARF, conforme estabelecido em sua Súmula n.º 2:**

#### **Súmula CARF n.º 2**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dito de outro modo:

- a) acaso os referidos julgados do STJ houvessem sido processados segundo o rito dos "recursos repetitivos", o que foi ali decidido deveria ser aqui acolhido, **independentemente de concordarmos, ou não, com as razões que sustentaram aquelas decisões;**
- b) mas como os referidos julgados do STJ **não** foram processados segundo o rito dos "recursos repetitivos", **em princípio** poderíamos adotar aqui suas **razões de decidir** (mas não as próprias decisões do STJ, pois não são vinculantes), acaso com elas concordássemos;
- c) ocorre que como os referidos julgados do STJ tomaram como razões de decidir a inconstitucionalidade de leis tributárias, **não podem elas servirem como razões de decidir no presente processo.**

Tendo em vista todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

PIS/Cofins: considerando o decidido pelo STF, no RE 585235, DJE n.º 119, divulgado em 26/06/2009, de que é "inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei n.º 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação

contábil adotada”, entendo que, para o ano calendário 2003, a tributação dos autos das Contribuições PIS/Cofins, que incidiriam sobre o faturamento (ver enquadramento legal), ou receita em sentido amplo, apesar da contabilização perpetrada pela Recorrente, deve ser exonerada.

Pelo exposto, voto por conhecer e dar provimento parcial ao Recurso voluntário, para exonerar a tributação apenas no que se refere às Contribuições do PIS/Cofins.

*(documento assinado digitalmente)*

Lizandro Rodrigues de Sousa

## **Voto Vencedor**

Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic - Redatora designada

Com todas as vênias ao I. Relator, quando dos debates ocorridos na sessão de julgamento, houve empate no colegiado com relação à incidência de IRPJ e CSLL, na sistemática do lucro presumido, sobre a receita decorrente do benefício fiscal de ICMS objeto do PROALGO, instituído pela Lei n.º 13.506/99, do Estado de Goiás. Diante disso, em razão da aplicação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, o processo administrativo foi resolvido favoravelmente ao contribuinte também no que se refere ao IRPJ e à CSLL, nos termos a seguir.

O lançamento em questão teve por fundamento o art. 521 do RIR/99, que reproduz o art. 25, II, da Lei n.º 9.430/1996, que, à época, tinha a seguinte redação:

“Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 31 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período”.

De tal dispositivo se extrai que somente estarão sujeitas à tributação na sistemática do lucro presumido, seja por meio da aplicação do percentual de presunção ou não, as materialidades que se classifiquem como (i) receita bruta; (ii) ganhos de capital; (iii) rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras; (iv) demais receitas; e (v) resultados positivos decorrentes de outras receitas.

O benefício fiscal de ICMS não se enquadra como “rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras” e tampouco pode ser tributado como ganho de capital. No

que se refere ao conceito de receita, como nos manifestamos em outras oportunidades, entendemos que receita tributável consiste no “ingresso de recursos financeiros que se incorporam definitivamente, na forma de elemento novo e positivo, ao patrimônio da entidade, com o objetivo de remunerá-la pela realização de uma atividade”<sup>1</sup>.

Portanto, para que determinada materialidade se enquadre no conceito de receita tributável, é preciso que se verifique, cumulativamente, o preenchimento dos seguintes requisitos: (i) ingresso de recursos financeiros; (ii) que os recursos financeiros consistam em elemento novo e positivo em relação ao patrimônio da entidade; (iii) incorporação definitiva dos recursos financeiros ao patrimônio; e (iv) que os recursos financeiros tenham por objetivo remunerar a entidade pela realização de uma atividade.

Ocorre que o benefício fiscal ora em discussão não importa em transferência efetiva de recursos do Estado de Goiás para o Recorrente, mas, apenas, na outorga de um crédito equivalente à aplicação do percentual de 75% sobre o valor do ICMS devido na operação de venda de algodão. Assim, ausente o requisito do ingresso de recursos financeiros, não há subsunção do referido benefício fiscal ao conceito de receita tributável.

Cumprе ressaltar que não se trata de dedução de incentivo fiscal do imposto apurado com base no lucro presumido – o que é expressamente vedado pelo 10 da Lei n.º 9.532/1997, como bem apontou o I. Relator -, mas, sim, de não inclusão dos benefícios fiscais de ICMS na receita tributável, a partir da qual são apurados o IRPJ e a CSLL na sistemática do lucro presumido.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário também com relação ao IRPJ e à CSLL.

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic

---

<sup>1</sup> KRALJEVIC, Maria Carolina Maldonado Mendonça. Tributação da Receita: parâmetros, limites constitucionais e aspectos controversos. Curitiba: Juruá, 2021.