



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10384.723123/2012-51
ACÓRDÃO	1002-004.118 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BONOPLAST INDUSTRIA DE PLASTICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

BENEFÍCIOS DE ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. NOVO DISCIPLINAMENTO LEGAL. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. RESP 1945110/RS - TEMA 1182 DO STJ.

As subvenções governamentais relativas ao ICMS concedidas pelos Estados e DF são consideradas subvenções para investimento, não sendo, por isso, computadas na determinação do lucro real, sendo vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no artigo 30 da Lei nº 12.974/2014.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se ao lançamento decorrente a mesma decisão do principal, eis que ambos tratam de mesma matéria fática e não há aspectos específicos a serem apreciados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme relatório do acórdão recorrido, trata o presente de auto de infração (fls. 3/17) apurado como crédito devido o valor de R\$278.005,48, referente ao IRPJ e à CSSL recolhidos de forma reduzida em razão dos valores contabilizados indevidamente. Conforme relatado nos autos, a contribuinte é beneficiária de incentivos fiscais de isenção/redução do valor do ICMS devido no ano-calendário de 2009. O Decreto nº 11.036/2003 é o documento constitutivo desse direito. O valor do benefício contabilizado nesse período foi de R\$ 925.267,78. Entretanto, destaca a autoridade fiscal, que o valor em comento não se trata de subvenção de investimento, enquadrando-se como subvenção de custeio e, por isso, considerou indevida a sua exclusão para fins de apuração dos tributos devidos.

Ciente do lançamento em 11.10.2012, a contribuinte apresentou impugnação em 12.11.2012, afirmando não concordar com a Fiscalização, uma vez que a redução do valor do ICMS devido representa subvenção para investimento e, nos termos do disposto no art. 143 do RIR/99 não deve ser computado na base de cálculo do lucro tributável por expressa determinação legal.

Os membros da 5ª Turma da DRJ/FOR, **por meio do acórdão nº 08-46.766**, julgaram improcedente a **Impugnação** e mantiveram o crédito tributário, a decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

SUBVENÇÕES DE INVESTIMENTO. DESTINAÇÃO ESPECÍFICA. PROJETO/EXPANSÃO DE EMPREENDIMENTO ECONÔMICO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Serão computadas na determinação do lucro operacional as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais. A subvenção de investimento destina-se à aplicação específica em empreendimentos econômicos projetados. Ausente tal vinculação, a subvenção em exame caracteriza-se como sendo de custeio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A interessada tomou ciência do acórdão em 12/07/2019 (fl. 216), e apresentou Recurso Voluntário em 06/08/2019 (fls. 219/251) com os seguintes argumentos:

A) Erro no enquadramento da subvenção como sendo de custeio. Conforme restou demonstrado, trata-se de subvenção de investimento.

- Os valores correspondentes ao benefício fiscal de isenção ou redução de ICMS, que foram utilizados para aquisição de bens e direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico, conforme determina o Decreto nº11.036/2003, se caracterizam como subvenção para investimento, não devendo ser computados na determinação do lucro real, assim como na base de cálculo da CSLL, nos termos dos arts. 392 e 443 do RIR/99 e Parecer Normativo CST nº112, de 1978.
- Os citados valores foram **utilizados para aquisição de instalações, de imóveis e utensílios, de máquinas e equipamentos para implantação ou expansão do empreendimento econômico, conforme comprova cópia de notas fiscais de aquisições.**
- O incentivo não foi utilizado como fonte de capital de giro, **mas no ativo não circulante.**
- Conforme destacado no art. 1º da lei nº 4.859/96, o incentivo de dispensa do pagamento do ICMS será concedido aos empreendimentos industriais considerados prioritários para o Estado do Piauí. No caso da recorrente, o benefício serve para auxiliar na execução de um projeto de desenvolvimento industrial da região, um desenvolvimento de interesse público estadual. A decisão não observou o disposto na lei estadual citada.

B) Os requisitos do Parecer Normativo CST nº 112/78, usados como argumento pelo Fisco, para a configuração de subvenção de investimento entram em contradição com a legislação vigente.

- A análise da destinação real dada aos fundos correlatos é irrelevante para a caracterização da subvenção para investimento, que possui seu regime contábil prescrito pela legislação.
- A verificação das condições deve ser feita de maneira abstrata, desvinculada do emprego prático dos importes subvencionados.

C) A incidência do IRPJ e da CSLL aos incentivos de ICMS consubstanciaria, iniludivelmente, ilegítima interferência da União nos assuntos estaduais, pois corresponderia a apropriação parcial, pela primeira, do resultado financeiro da renúncia fiscal engendrada pelos Estados.

- A possibilidade do Fisco da União mitigar incentivos fiscais estaduais unilateralmente outorgados potencializa a insegurança jurídica.
- Apresenta diversas decisões do CARF a esse respeito, bem como consulta nº 26 da 3ª região fiscal (Ceará, Maranhão e Piauí) de 16 de outubro de 2012.

D) As subvenções para investimentos devem ser registradas diretamente em conta de reserva de capital, não transitando pela conta de resultados, portanto não havendo incidência do IRPJ e da CSLL.

- Deve-se ser excluído da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, vez que foram diretamente registradas na conta reserva de capital.
- Os referidos valores foram aplicados no ativo imobilizado da recorrente, não no de custeio.
- Não houve falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL, vez que as reduções do valor do ICMS a recolher foram aplicadas como subvenção para investimentos, sob as quais não incidem tributos.

Não foram juntados novos documentos com o Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Do mérito:

Como exposto, trata-se de lançamento para exigência de IRPJ e CSLL sobre valores correspondentes a incentivos fiscais vinculados a ICMS concedidos pelo Estado de Piauí, e não levados à base de cálculo dos respectivos tributos federais. No entendimento do acórdão recorrido somente se caracteriza subvenção para investimentos os valores recebidos pelo contribuinte que efetivamente tenham sido aplicados na ampliação ou instalação de empreendimentos, situação que não se verifica nos autos. Consta do relatório fiscal constantes dos lançamento (ex: fls. 5 e 6):

O conceito de subvenção para investimento no âmbito da Administração Tributária limita-se à transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la, não nas suas despesas, mas sim na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos.

No presente caso, a isenção/redução do ICMS foi concedida em favor da fiscalizada sem vinculação com qualquer aplicação específica dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico. Trata-se de mera redução de custos ou despesas.

Acrescenta-se ainda que caso subvenções fossem, não seriam subvenções na modalidade para investimento, já que os recursos não desembolsados podem reforçar o capital de giro, como convier à beneficiária, sem necessidade aplicação em ativo imobilizado.

Percebemos que, no caso concreto, o lançamento teve – considerando a legislação vigente na época - como **imputação exclusiva** o fato de o Programa de Incentivo do Estadual não ser classificado como subvenção para investimento, notadamente porque a norma não condiciona a aplicação do benefício a projetos de investimentos.

Porém, em que pese o assunto ter provocado intenso debate no passado, hoje o mérito se resolve a partir da aplicação do entendimento do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial - REsp 1945110/RS, proferido sob a sistemática do Recurso Repetitivo, na ocasião foi fixada a seguinte tese para o Tema 1.182:

1. Impossível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, **salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014)**, não se lhes aplicando o entendimento firmado no ERESP 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.
2. Para a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL **não deve ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.**
3. Considerando que a Lei Complementar 160/2017 incluiu os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei 12.973/2014 sem, entretanto, revogar o disposto no seu § 2º, a dispensa de comprovação prévia, pela empresa, de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico **não obsta a Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico.**

Portanto, do julgado citado temos que benefícios fiscais concedidos pelos estados e pelo Distrito Federal, desde que devidamente contabilizados em reserva de capitais, não podem ser tributados pelo IRPJ e CSLL. Somente deve ser levado à base de cálculo dos tributos citados os valores que comprovadamente foram aplicados ou destinados a finalidade diversa da manutenção do empreendimento econômico.

No presente caso, como destacado, não há qualquer imputação fiscal neste sentido, ao contrário o Contribuinte apresenta notas de compras de equipamentos empregados em suas atividades, valores ratificados no livro de controle de crédito de ICMS do ativo permanente, cópia do livro razão e livro de registro de entradas (fls. 119/179).

Antes mesmo da decisão vinculante do STJ este Tribunal Administrativo vinha afastando a tributação em relação ao incentivo concedido por Goiás:

Acórdão 9101-006.021

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

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

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

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

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

Acórdão 1402-006.231

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

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. ESTADO DE GOIÁS. PRODUZIR. LC 160/2017. ALTERAÇÃO LEI 12.973/2014. EFEITO RETROATIVO. REQUISITOS DO ART. 30.

Verificando-se uma autuação fiscal cujo julgamento estava pendente, e havendo a promulgação da lei complementar nº 160, que passou a considerar subvenções para investimentos os benefícios concedidos pelos estados e DF, sendo as

exigências apenas as do art. 30 da Lei nº 12.973/2014. Assim, resta verifica apenas os cumprimentos ali exigidos.

Verificando-se, após diligências, que o contribuinte cumpriu todos os requisitos ali contidos, só resta cancelar a autuação fiscal.

Assim, deve a decisão de piso ser reformada.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri