



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10120.725456/2015-68  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1401-000.640 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 17 de abril de 2019  
**Assunto** IRPJ  
**Recorrente** LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Abel Nunes de Oliveira Neto Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Fortaleza (CE) que julgou improcedente a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte, para manter o crédito tributário exigido.

O contribuinte acima identificado teve contra si lavrado quatro autos de infração (fls. 1111/1214), referentes a fatos apurados nos anos de 2010 a 2012, onde foram formalizadas exigências relativas aos seguintes tributos:

TRIBUTO	CRÉDITO APURADO (R\$)
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	12.701.500,10
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	4.572.540,04
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	3.932.074,59
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	853.674,09
<b>TOTAL</b>	<b>22.059.788,82</b>

A autoridade fiscal produziu o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 1.472/1.457 e seguintes, onde justifica os lançamentos realizados.

Conforme consta nos autos, os argumentos que serviram de embasamento para a autuação realizada, foram os seguintes:

*“A autoridade fiscal concluiu que o ônus financeiro de 90,91% da operação de resgate da dívida foi suportado pelo sujeito passivo, visto que tais quantias, que teriam sido utilizadas pelos sócios para a quitação da dívida vieram, na verdade, da própria empresa; além disso, aduz que o Decreto que regulamenta o chamado “bolsa garantia” restringe a utilização do mesmo à empresa beneficiária e às suas coligadas, inexistindo previsão legal para a transferência para seus sócios”.*

*“A agente tributária aduz que não haveria propósito negocial no contrato firmado com os sócios, visto que, pela operação engendrada, a empresa deixaria de quitar suas dívidas com generoso desconto de 89%, além de permanecer devedora do montante integral, pagando a seus sócios juros anuais de 2,4%”.*

*“A autoridade tributária conclui que o desconto obtido com a liquidação antecipada do contrato com o FOMENTAR, proporcional à parcela liquidada com recursos da própria empresa, se constitui em subvenção para custeio, devendo compor a apuração do IRPJ e CSLL”.*

O auto de infração ensejou lançamentos reflexos de Cofins e PIS decorrentes da infração acima exposta, conforme descrito no item C.1.7. do TVF. O feito fiscal também promoveu o lançamento de IRPJ e CSLL a título de “despesas não comprovadas”, correspondentes a juros sobre empréstimos aos sócios, decorrentes do indevido registro em contas de passivo, das quantias liquidadas antecipadamente do programa FOMENTAR, arcadas pela empresa.” Ciente da autuação, o interessado apresenta **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** em 28/06/2015 (fls. 1.274/1.307), trazendo as seguintes razões:

1. Que “em julho de 2010, a empresa efetuou a liquidação antecipada de uma parcela da sua dívida junto ao FOMENTAR. O benefício decorrente da liquidação antecipada foi contabilizado como receita financeira do período”;
2. Que “apesar de ter o interesse de quitar antecipadamente todo o saldo do empréstimo que detinha junto ao FOMENTAR, a impugnante não tinha recursos suficientes para tanto. Os sócios, que também tinham interesse

de efetuar tal quitação, igualmente não tinham recursos suficientes para a quitação total do empréstimo”;

3. “Ao adquirirem os ativos financeiros do FOMENTAR, os sócios da Kowalski passaram a ser credores desta última, nas mesmas condições em que ela era devedora do FOMENTAR, eis que houve verdadeira troca dos credores, sendo o FOMENTAR substituído pelos sócios da Kowalski”;
4. “Os atos de cessão de crédito formalizados pela Kowalski em favor de seus sócios foram perfeitamente realizados, respeitando a causa do negócio jurídico, qual seja, a cessão de um direito em favor do cessionário, bem como os requisitos legais para validade do ato, quais sejam, a capacidade das partes, objeto lícito, possível, determinado ou determinável, e forma prescrita ou não defesa em lei (art. 104, do Código Civil)”;
5. ”Não pode o Fisco negar os efeitos de atos privados pelo simples fato de tais atos não terem sido registrados no registro público, tendo em vista que a finalidade precípua do registro público, qual seja, dar publicidade aos documentos, foi devidamente cumprida pela escrituração contábil dos atos e pelas declarações apresentadas ao Fisco, em cumprimento de deveres acessórios das partes”;
6. “A alegação da fiscalização, de que a cessão efetuada é inoponível ao Fisco, é totalmente descabida, sendo imperioso avaliar a validade do ato para verificar sua eficácia perante o Fisco;
7. “ A interpretação da Fiscalização, no sentido de que não haveria previsão para a transferência do saldo existente no Bolsa Garantia para os sócios pessoa física, está equivocada. Isso porque a permissão de cessão do crédito para empresa coligada concedida pela legislação está relacionada à utilização, pela cessionária, do crédito para pagar dívida própria, ou seja, a cessionária recebe o depósito junto ao Bolsa Garantia para quitar dívida perante o FOMENTAR”;
8. “A situação em tela, contudo, é totalmente diferente, eis que a cessão tem o objetivo de quitar o empréstimo próprio, ou seja, a empresa que detém o depósito junto ao Bolsa Garantia cede este valor a terceiro para que seja quitado seu próprio empréstimo junto ao FOMENTAR, situação totalmente diferente daquela prevista pela norma, e, conseqüentemente, não regulamentada; tendo em vista a expressa autorização e concordância do Governo do Estado de Goiás, representado pela Superintendência do FOMENTAR, tem-se que as cessões de crédito detido pela Kowalski junto ao FOMENTAR foram perfeitamente válidas, não havendo, pois, qualquer vedação legal para tanto”;
9. “A conveniência da negociação em comento se comprova pelo fato de que a empresa não tinha recursos suficientes para a quitação total do empréstimo, tendo em vista que as suas sobras de caixa já estavam comprometidas para financiar o capital de giro das suas atividades. Daí

porque foi necessário utilizar recursos dos sócios para aproveitar dos benefícios da redução do valor do passivo com o pagamento antecipado do empréstimo. E nenhum prejuízo foi ocasionado à Kowalski, pois ela continuou devedora de empréstimo contratado a taxas mais favorecidas, inferiores àquelas praticada pelo mercado, apenas com a substituição dos credores; ou são reconhecidas as cessões de crédito e os pagamentos efetuados pelos sócios”;

10. “Após a aquisição dos ativos financeiros pelos sócios da Kowalski, aquelas pessoas físicas subrogaram-se nos direitos e obrigações do FOMENTAR, firmados nos contratos de empréstimo, e aditivos subsequentes, de forma que a existência de um contrato efetivo e válido é suficiente para validar a dedução das despesas com os juros incorridos; o ganho obtido com o pagamento antecipado do valor do empréstimo, representado pela redução do saldo devedor do financiamento firmado no âmbito do programa FOMENTAR, tem natureza de subvenção para investimento”. Isto porque, “no caso, há transferência de capital do Poder Público para a pessoa jurídica titular de empreendimento econômico beneficiado pelo programa, que aplica o valor atinente ao desconto na ampliação ou modernização de seu empreendimento”;
11. “O ganho supostamente auferido pela impugnante e que está sendo objeto da autuação teria natureza de receita financeira, conforme dispõe o caput do art. 373, do RIR/99 (art. 17, do Decreto-lei n. 1598/77). Ora, as receitas financeiras, à época dos fatos, eram sujeitas à alíquota zero das contribuições em foco (PIS e Cofins), nos termos do art. 1º do Decreto n. 5.164, de 30.7.2004;
12. “É indevida a multa de ofício lançada pela fiscalização, visto que a sua exigência contraria disposições legais expressas, quais sejam, o art. 132 do Código Tributário Nacional e o art. 5º do Decreto-lei n. 1598, de 30.12.1977, consolidado no art. 207 do Decreto n. 3000, de 26.3.1999 (RIR/99)”.
13. “A redação do mencionado dispositivo legal é inequívoca. Nos casos de fusão, transformação ou incorporação, o sucessor é responsável pelos tributos devidos pelo sucedido até a data do respectivo ato, isto é, impostos, taxas e contribuições, não abrangendo, conseqüentemente, as penalidades”.
14. “A impugnante requer que seja afastada a incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício, pois a lei somente prescreve a aplicação do referido encargo sobre as multas isoladas”.

O Acórdão ora Recorrido (08-37.256 - 4ª Turma da DRJ/FOR) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ Ano-calendário: 2010, 2011, 2012 SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. APLICAÇÃO DE RECURSOS. DESPESAS DE CUSTEIO. TRIBUTAÇÃO.

Subvenção para investimento é a transferência de recursos destinados à aplicação em bens e direitos visando implantar e expandir empreendimentos econômicos, não sendo reconhecido como tal o incentivo que consiste na liberação de recursos destinados ao custeio da atividade econômica, que ficam sujeitos à incidência do Imposto de Renda.

#### DESPESAS FINANCEIRAS DESNECESSÁRIAS.

Consideram-se desnecessárias as despesas financeiras, quando restar comprovado que os valores utilizados para a quitação do empréstimo que ensejou as despesas eram provenientes de recursos do próprio contribuinte.

#### PROGRAMA FOMENTAR. ABATIMENTOS NO VALOR PRINCIPAL DA DÍVIDA DECORRENTES DE LIQUIDAÇÃO ANTECIPADA DOS EMPRÉSTIMOS. IMPOSSIBILIDADE DE RETROAÇÃO DE EFEITOS.

Descontos obtidos de empréstimos contraídos no passado não tem o condão de retroagir efeitos no sentido de qualificar os valores como subvenções para investimento, vez que ausentes os requisitos necessários previstos em legislação.

#### SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. CONCESSÃO. CONDIÇÕES.

É condição indispensável para a caracterização da subvenção para investimento, a existência de objetivos definidos, prazos, metas, procedimentos de controle e outras ferramentas que permitam a aferição dos resultados almejados com a implantação do empreendimento subvencionado.

#### JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

No AgRg no REsp 1.335.688-PR, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento das duas turmas que lhe compõem, no sentido de que “é legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário”, referenciando os seguintes precedentes: REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14.09.2009; e REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 02.06.2010.

#### MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO.

A responsabilidade dos sucessores se refere aos créditos tributários, nos quais se incluem as multas de ofício.

#### ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário: 2010, 2011, 2012 CSLL. COFINS. PIS/PASEP. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

PIS. COFINS. FOMENTAR. DESCONTOS.  
CONTABILIZAÇÃO.

O valor relativo ao desconto obtido na liquidação antecipada de dívida não tem natureza de receita financeira.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Conforme entendimento da turma, “No caso em análise, demonstrou a Fiscalização que, na realidade, os valores utilizados para a quitação da dívida constituída junto ao Estado de Goiás foram, em sua maioria, desembolsados pela fiscalizada, tendo por origem o “Bolsa Garantia” de sua titularidade. Conforme expõe a autoridade autuante, dos R\$ 27.770.729,28 inicialmente devidos, apenas R\$ 3.054.780,23 foram pagos ao Estado de Goiás, sendo que os sócios teriam efetivamente arcado com apenas R\$ 277.707,43 do valor final, visto que R\$ 2.777.072,80 são provenientes de créditos do “Bolsa Garantia”, ou seja, foram oriundos da KOWALSKI ALIMENTOS”.

Entendeu ainda que “Ainda que se considerasse não possuir o contribuinte capital para efetuar a arrematação de suas dívidas nas condições acima expostas (o que não coaduna com a realidade), nenhum empréstimo, independentemente de quão oneroso fosse, geraria perdas sequer próximas aos valores envolvidos nas operações em destaque. Reprise-se, por relevante: o contribuinte optou reconhecer uma dívida com seus sócios, no valor equivalente ao que originalmente devia ao Estado de Goiás (sem o generoso desconto previsto no programa FOMENTAR), e não manter em sua escrituração débito frente ao estado de Goiás em valor muito menor, pagável em 48 prestações, abrindo mão, dessa forma, de enormes receitas por conta do perdão operado. (...) Dessa forma, mostra-se correta a quantia lançada, cabendo repisar que a autuação recaiu apenas sobre os valores oriundos do programa “Bolsa Garantia”. Em arremate, sobre a proposta contida na impugnação, no sentido de descontar das exigências imputadas valores de imposto de renda (pessoa física) pagos pelos sócios, cabe esclarecer que tal desconto (ou compensação) não tem previsão na legislação de regência da matéria, não podendo, portanto, ser realizado”.

E que “em relação às operações de cessão de crédito efetuadas, observa-se que, contrariando qualquer lógica, a empresa autuada, ao invés de quitar os valores restantes de sua dívida frente ao Estado, optou por reconhecer um passivo muito maior junto a seus sócios, cabendo a esses quitarem algo com valores que, em sua imensa maioria, provieram do sujeito passivo. Não há como aceitar que, no sistema capitalista em que vivenciamos, uma empresa escolheria pagar quantias exageradas a terceiros (mesmo estes sendo sócios dela), apesar de possuir condições para extinguir seus débitos diretamente com o Estado. Entendeu por bem a empresa KOWALSKI ALIMENTOS abrir mão de seu direito, renunciando inclusive aos meios extremamente benéficos previstos na legislação estadual para a quitação do valor da arrematação”.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe **Recurso Voluntário** em 31/03/2017 - (fls. 1.645/1.624), alegando praticamente as mesmas razões apresentadas em sede de impugnação, diferenciando-se apenas nos seguintes tópicos:

- “5.0” – Da natureza de subvenção para custeio: Diz que “no entanto, ainda que a classificação proposta seja correta, ou seja, que o desconto obtido represente, de fato, subvenção para custeio, essa modalidade de

subvenção não é tributável pela contribuição ao PIS e pela COFINS (tampouco pelo IRPJ e pela CSL, como será analisado no subitem seguinte), o que justifica a reforma da decisão recorrida, com o consequente cancelamento da autuação. Veja-se. O art. 195 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional n. 20, de 15.12.1998, autoriza a União Federal a instituir contribuições sociais incidentes sobre “a receita ou o faturamento”, com a finalidade de financiar a seguridade social (CF/88, art. 195, inciso I, alínea “b”). (...) Na presente situação, a subvenção corrente recebida pela recorrente representa mera transferência do Poder Público, visando a incentivar determinada atividade econômica. Em outras palavras, as subvenções governamentais de qualquer natureza são “não receitas”, dado que não decorrem de negócios jurídicos praticados pela empresa em favor do pagador, tampouco são produtos advindos de seu patrimônio. Aliás, nesse sentido, as lições doutrinárias acerca do conceito de receita convergem no seguinte aspecto: a receita remunera a pessoa jurídica, correspondendo ao benefício efetivamente resultante de suas atividades. Por isso mesmo, não são considerados como receitas os ingressos que não provém de uma fonte preexistente no patrimônio da pessoa jurídica, tais como as doações e os aumentos de capital, realizados por seus sócios/acionistas. O mesmo raciocínio aplica-se às subvenções recebidas do poder público que não são provenientes de negócios jurídicos realizados pela pessoa jurídica, nem são produto advindo de seu patrimônio, razão pela qual não possuem a natureza jurídica de receita, não podendo ser alcançadas pela contribuição ao PIS e pela COFINS. As subvenções correntes assemelham-se às recuperações de custos e despesas, não constituindo receitas da pessoa jurídica, mas, sim, mera transferência patrimonial”.

- “5.2” – Da não tributação pelo IRPJ e pela CSLL: Destaca que “mesmo que o desconto concedido no âmbito do FOMENTAR não constituísse subvenção para investimento, mas, sim, subvenção corrente, o que se admite para fins de argumentação, ainda assim sua tributação pelo IRPJ e pela CSLL não seria admitida. Assim, ainda que se conclua que os incentivos em apreço constituem subvenções correntes, não se pode admitir sua tributação pelo IRPJ e pela CSL, impondo-se a reforma do acórdão recorrido”.
- “9.0” – Da não incidência de juros sobre a multa de ofício: Diz que “em decorrência do art. 3º do CTN, as multas não possuem natureza jurídica de tributo ou contribuição, o que, inclusive, é indisputado na doutrina e na jurisprudência. Logo, não cabe a aplicação do art. 61 da Lei n. 9430/96, que não previu a incidência de juros sobre as multas, mas apenas sobre o valor do principal de tributos e contribuições” (...) “Dessa forma, a penalidade pecuniária que se converte em obrigação principal é exatamente aquela que decorre da inobservância da obrigação acessória, sendo que somente sobre esta penalidade, que por si só consubstancia (ou se converteu em) obrigação principal, podem incidir os juros de mora, seja de 1% ao mês com base no art. 161 supra, ou seja com base na taxa SELIC como atualmente previsto no art. 43 da Lei n.

9430/96. Portanto, sobre a penalidade incidente pelo não pagamento da obrigação principal, exigida conjuntamente com o tributo não pago, não podem incidir juros moratórios, posto que se já estivesse incluída na expressão "crédito" sobre o qual incidem os juros de mora previstos no art. 161, do CTN, não haveria razão alguma para a ressalva final constante do mesmo dispositivo, no sentido de que esta incidência de juros se dá "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis".

- Requereu o conhecimento e integral provimento do presente recurso, de modo que, afinal, seja determinado o cancelamento integral dos autos de infração;
- Subsidiariamente, requereu o afastamento da multa de ofício, com base no entendimento consagrado na Súmula n. 47 do CARF e o afastamento da incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício, pois a lei somente prescreve a aplicação do referido encargo sobre as multas isoladas.

Em 12 de junho de 2018 esta TO através da Resolução nº 1401000.580 decidiu pelo conhecimento e sobrestamento até 29/12/2018, intimando-se o contribuinte para que comprove o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017.

A Recorrente se manifesta em petições às 1729 a 1736 e 1743 a 1746 defendendo o cumprimento, pelo Estado de Goiás, de todos os requisitos previstos na Lei Complementar e no Convênio 190/2017.

Após o transcurso do prazo para sobrestamento, os autos retornaram para julgamento.

É o relatório do essencial.

## **Voto**

Conselheiro Relator Daniel Ribeiro Silva

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

O cerne da discussão, que nos presentes autos é eminentemente de direito, e em parte reside na análise da natureza jurídica do benefício fiscal Estadual recebido pela Recorrente.

De um lado, a autoridade autuante entende que se caracteriza como subvenção para custeio, cujo valor deve integrar o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Por sua vez, a Recorrente sustenta não se tratar de subvenção, em nenhuma de suas modalidades. A seu ver, trata-se de renúncia de receita que, exclusivamente para fins de registro contábil, recebe o

mesmo tratamento de subvenção para investimento, nos termos do artigo 443 do RIR/99 e art. 18 da Lei 11.941/09.

Nesse íterim, foi publicada a Lei Complementar 160, de 7 de agosto de 2017, a qual deu fim à discussão sobre a natureza do crédito presumido de ICMS, ao estabelecer que tais incentivos "*são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo*". Veja-se:

*Art. 9o O art. 30 da Lei no 12.973, de 13 de maio de 2014, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 4o e 5o: (Parte mantida pelo Congresso Nacional)*

*"Art. 30. ....*

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

*§ 5o O disposto no § 4o deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados."*

*Art. 10. (VETADO).*

*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. (Parte mantida pelo Congresso Nacional)*

A partir de então, o único requisito a ser verificado para que o valor do crédito presumido de ICMS possa não ser computado na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL passou a ser aquele previsto no caput do artigo 30 da Lei 12.973/2014, qual seja, o registro em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para (i) absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou (ii) aumento do capital social.

Neste cenário, é certo que, uma vez cumprido o requisito previsto no *caput* do artigo 30 da Lei 12.973/2014 (qual seja, a contabilização dos valores como reserva de lucros), e não questionados aspectos relacionados à eventual destinação posterior de tais valores (o que faz com que a discussão seja estranha aos autos), não prevalece o lançamento efetuado.

Ocorre que, conforme se depreende da leitura do artigo 10 acima transcrito, a aplicação das regras dos §§ 4º e 5º, do artigo 30 aos benefícios anteriormente concedidos está

condicionada ao atendimento das exigências de registro e depósito de novo Convênio entre os Estados, o que ainda não ocorreu.

Em casos assim, a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF tem resolvido sobrestar os julgamentos envolvendo o tema até que decorra o prazo para que os Estados cumpram tais exigências. Veja-se neste sentido o trecho da Resolução nº 9101-000.039, que transcrevo e adoto como razões de decidir neste voto:

*Ademais, a Lei Complementar estabeleceu a aplicação das regras dos §§ 4º e 5º, do artigo 30, aos benefícios anteriormente concedidos, em desacordo com o artigo 155, desde que atendidas exigências de registro e depósito de novo Convênio entre os Estados, nos termos dos artigos 10 e 3º:*

*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."*

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

*I publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos relativos às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais abrangidos pelo art. 1º desta Lei Complementar; II efetuar o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais mencionados no inciso I deste artigo, que serão publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária, que será instituído pelo Confaz e disponibilizado em seu sítio eletrônico.*

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

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

*I - 31 de dezembro do décimo quinto ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados ao fomento das atividades agropecuária e industrial, inclusive agroindustrial, e ao investimento em infraestrutura rodoviária, aquaviária, ferroviária, portuária, aeroportuária e de transporte urbano; II - 31 de dezembro do oitavo ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados à manutenção ou ao incremento das atividades portuária e aeroportuária vinculadas ao comércio internacional, incluída a operação subsequente à da importação, praticada pelo contribuinte importador; III - 31 de dezembro do quinto ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados à manutenção ou ao incremento das atividades comerciais, desde que o beneficiário seja o real remetente da mercadoria; IV - 31 de dezembro do terceiro ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados às operações e prestações interestaduais com produtos agropecuários e extrativos*

*vegetais in natura; V - 31 de dezembro do primeiro ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto aos demais.*

*§ 3º Os atos concessivos cujas exigências de publicação, registro e depósito, nos termos deste artigo, foram atendidas permanecerão vigentes e produzindo efeitos como normas regulamentadoras nas respectivas unidades federadas concedentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais vinculados ao ICMS, nos termos do § 2º deste artigo.*

*§ 4º A unidade federada concedente poderá revogar ou modificar o ato concessivo ou reduzir o seu alcance ou o montante das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais antes do termo final de fruição.*

*§ 5º O disposto no § 4º deste artigo não poderá resultar em isenções, incentivos ou benefícios fiscais ou financeiro-fiscais em valor superior ao que o contribuinte podia usufruir antes da modificação do ato concessivo.*

*§ 6º As unidades federadas deverão prestar informações sobre as isenções, os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais vinculados ao ICMS e mantê-las atualizadas no Portal Nacional da Transparência Tributária a que se refere o inciso II do caput deste artigo.*

*§ 7º As unidades federadas poderão estender a concessão das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais referidos no § 2º deste artigo a outros contribuintes estabelecidos em seu território, sob as mesmas condições e nos prazos-limites de fruição.*

*§ 8º As unidades federadas poderão aderir às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais concedidos ou prorrogados por outra unidade federada da mesma região na forma do § 2º, enquanto vigentes.*

*Diante de tais exigências, foi editado o Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017, que estabelece procedimento para a remissão, a anistia e a reinstituição regradada pelo convênio:*

*Cláusula segunda As unidades federadas, para a remissão, para a anistia e para a reinstituição de que trata este convênio, devem atender as seguintes condicionantes:*

*I publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos, conforme modelo constante no Anexo Único, relativos aos benefícios fiscais, instituídos por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal; II efetuar o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária CONFAZ, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais mencionados no inciso I do caput desta cláusula, inclusive os correspondentes atos normativos, que devem ser publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária instituído nos termos da cláusula sétima e disponibilizado no sítio eletrônico do CONFAZ.*

*§ 1º O disposto nos incisos I e II do caput estendem-se aos atos que não se encontrem mais em vigor, observando quanto à reinstituição o disposto na cláusula nona.*

*§ 2º Na hipótese de um ato ser, cumulativamente, de natureza normativa e concessiva, deve-se atender ao disposto nos incisos I e II do caput desta cláusula.*

*§ 3º A Secretaria Executiva do CONFAZ responsabiliza-se pela guarda da relação e da documentação comprobatória de que trata o inciso III do § 2º da cláusula primeira e deve certificar o registro e o depósito.*

*O prazo para o atendimento aos requisitos está tratado pela Cláusula Terceira do Convênio:*

*Cláusula terceira A publicação no Diário Oficial do Estado ou do Distrito Federal da relação com a identificação de todos os atos normativos de que trata o inciso I do caput da cláusula segunda deve ser feita até as seguintes datas:*

*I 29 de março de 2018, para os atos vigentes em 8 de agosto de 2017; II 30 de setembro de 2018, para os atos não vigentes em 8 de agosto de 2017.*

*Parágrafo único. O CONFAZ pode, em casos específicos, observado o quórum de maioria simples, autorizar que o cumprimento da exigência prevista no caput desta cláusula seja feita até 28 de dezembro de 2018, devendo o pedido da unidade federada requerente se fazer acompanhar da identificação dos atos normativos objeto da solicitação, na forma do modelo constante no Anexo Único.*

*Cláusula quarta O registro e o depósito na Secretaria Executiva do CONFAZ da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais de que trata o inciso II do caput da cláusula segunda, devem ser feitas até as seguintes datas:*

*I 29 de junho de 2018, para os atos vigentes na data do registro e do depósito; II 28 de dezembro de 2018, para os atos não vigentes na data do registro e do depósito.*

*Parágrafo único. O CONFAZ pode, em casos específicos, observado o quórum de maioria simples, autorizar que o cumprimento da exigência prevista no caput desta cláusula seja feita até 28 de dezembro de 2018, devendo o pedido da unidade federada requerente se fazer acompanhar da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais.*

*Após a publicação dos atos normativos no diário oficial do Estado, como prevê o inciso I, da Cláusula Segunda, e o registro destas normas perante o CONFAZ, como estabelece o inciso II, a publicação será disponibilizada pelo próprio Portal Nacional da Transparência Tributária no prazo de 30 dias, como estabelece a Cláusula Quinta:*

*Cláusula quinta A publicação no Portal Nacional da Transparência Tributária de que trata o inciso II do caput da cláusula segunda deve ser realizada pela Secretaria Executiva do CONFAZ até 30 (trinta) dias após o respectivo registro e depósito.*

*Os citados prazos ainda não decorreram com relação ao benefício fiscal ora analisado (Desenvolve). Ademais, pondero que não há notícias de registro e disponibilização das normas relacionadas ao citado benefício fiscal no sítio do CONFAZ.*

*Não obstante isso, há regras claras sobre a aplicação da Lei Complementar aos processos em curso e, ainda, definidora de prazos para publicação das normas (pelo Estado) e registro perante o CONFAZ até 28/12/2018.*

Nesse contexto, após debates entre os componentes do Colegiado, a maioria ponderou pelo sobrestamento do processo até 29/12/2018, dia seguinte ao prazo para registro referido.

Com efeito, a providência revelou-se cautelosa, na medida em que a própria Lei Complementar nº 160/2017 prevê a sua aplicação aos processos em curso.

Ocorre que, em que pese o transcurso do prazo originariamente estabelecido, o Convênio CONFAZ 109/2018 prorrogou alguns prazos constantes do referido Convênio 190/2017 até 31/07/2019.

Ademais, em que pese as manifestações da Recorrente no sentido do pleno cumprimento das disposições constantes da LC 160/2017 e Convênio 190/2017 cumpre ressaltar que a Cláusula Segunda do referido Convênio estabelece que:

***Cláusula segunda*** *As unidades federadas, para a remissão, para a anistia e para a reinstituição de que trata este convênio, devem atender as seguintes condicionantes:*

*I - publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos, conforme modelo constante no Anexo Único, relativos aos benefícios fiscais, instituídos por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal;*

*II - efetuar o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais mencionados no inciso I do caput desta cláusula, inclusive os correspondentes atos normativos, que devem ser publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária instituído nos termos da cláusula sétima e disponibilizado no sítio eletrônico do CONFAZ.*

Ou seja, além da publicação pelos Estados concedentes dos respectivos atos normativos (o que restou comprovado pela recorrente), o Convênio também prevê como condição para a convalidação o registro e depósito no CONFAZ de toda a documentação comprobatória, que devem ser publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária no sítio eletrônico do CONFAZ.

Ocorre que, em que pese constem no sítio do CONFAZ o registro de depósito dos referidos atos, ainda não foi cumprida o requisito de publicação dos próprios atos e documentações comprobatórias.

Tal condição fica ainda mais clara quando se analisa a própria Cláusula Sétima:

***Cláusula sétima*** *Fica instituído o Portal Nacional da Transparência Tributária, disponibilizado no sítio eletrônico do CONFAZ, onde devem ser publicadas as informações e a documentação comprobatória dos atos normativos e dos atos concessivos relativos aos benefícios fiscais, reservado o acesso às administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal.*

Assim é que, pelo simples registro de depósito não é possível saber com segurança se o benefício a que a Recorrente faz jus efetivamente teve os seus atos depositados,

exatamente por isso que se estabeleceu a obrigatoriedade de disponibilização no sítio eletrônico do CONFAZ de toda a documentação relativa ao benefício.

Trata-se de condição de transparência estabelecida expressamente como condicionante para convalidação do benefício.

Por outro lado, é certo que tal obrigação não foi imputada ao Estado concedente ou ao Recorrente, mas sim ao próprio CONFAZ, que até o presente momento não a cumpriu, o que pode gerar questionamentos quanto à própria validade da convalidação.

Todavia, entendo que caso tal providência não seja adotada pelo CONFAZ, ao menos uma declaração oficial do referido órgão, reconhecendo o cumprimento de todos os requisitos para convalidação do benefício da Recorrente, poderia suprir tal falta, já que claramente não depende do contribuinte.

Desta forma, e levando-se em consideração que não transcorreram todos os prazos previstos no Convênio CONFAZ 190/2017, é razoável aguardar as providências pelos Estados da Federação e pelo próprio CONFAZ para, desta forma, assegurar a aplicação regular das disposições da Lei Complementar e Convênio ICMS acima citados.

A despeito da falta de previsão expressa para suspensão do processo administrativo no Decreto nº 70.235/1972 e RICARF (Portaria MF 343/2015), o sobrestamento é autorizado pelo Código de Processo Civil, verbis:

*Art. 313. Suspende-se o processo: (...)*

*V - quando a sentença de mérito:*

*a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente; b) tiver de ser proferida somente após a verificação de determinado fato ou a produção de certa prova, requisitada a outro juízo; Diante disso, voto pelo sobrestamento do processo e remessa dos autos à unidade de origem, que deve intimar o contribuinte em 29/12/2018 para que comprove o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017.*

Por tais razões, oriento meu voto pelo conhecimento do recurso e sobrestamento até 31/07/2019 e, após tal prazo:

a) intime o contribuinte para que comprove o cumprimento **integral** dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017;

b) após, retornem os autos para julgamento.

Processo nº 10120.725456/2015-68  
Resolução nº **1401-000.640**

**S1-C4T1**  
Fl. 1.808

---

Em tempo, fica a ressalva que caso a Recorrente logre êxito em obter documento oficial do CONFAZ, reconhecendo o cumprimento perante o órgão, de todos os requisitos para convalidação do seu benefício, e o colacione os autos antes do referido prazo, o processo deve retornar de imediato para julgamento.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva