



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

Processo nº 10314.721064/2016-33
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.721 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 16 de agosto de 2018
Assunto SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO
Recorrente ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, determinar o retorno dos autos à Unidade Local a fim de que o sujeito passivo seja intimado a demonstrar a adoção, pelo Estado da Bahia, das providências estabelecidas nas cláusulas do Convênio ICMS 190/17, ficando o julgamento sobrestado até que seja demonstrado tal fato ou até que sejam esgotados os prazos lá fixados, considerando as alterações do Convênio ICSM nº 51/2018 e eventuais novas prorrogações, o que ocorrer em primeiro lugar.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Ailton Neves da Silva (Suplente Convocado), Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Barbara Santos Guedes (Suplente Convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente Substituto).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 741 a 805), interposto contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo/SP (fls. 705 a 732) que manteve integralmente as Autuações sofridas pela Contribuinte (fls. 523 a 566), rejeitando a Impugnação apresentada (fls. 577 a 700).

O processo versa sobre exações de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2011, acompanhadas de multa ofício (75%), de multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas e juros de mora, lavradas em face da empresa ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S A.

As acusações fiscais que sustentam as Autuações são de **1) redução indevida da receita bruta**, referente a descontos incondicionais concedidos; **2) exclusão indevida do lucro líquido**, consubstanciada nos valores tratados como *subvenção de investimento*, então instituída pelo Programa *DESENVOLVE*, do Estado da Bahia; **3) falta de comprovação**, mediante documentação competente emitida pela SUDENE, para fazer *jus* ao benefício de redução do IRPJ, nos termos do art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24/08/2001 e **4) ausência de recomposição do cálculo do Lucro da Exploração**, posto que não poderia gozar de benefícios sujeitos a tal *calculo* especial de base tributável, nos termos da vedação do art. 66 da IN SRF nº 267/2002.

Por bem resumir o início da lide, adota-se a seguir trechos do preciso relatório elaborado pela DRJ *a quo*:

ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A (Acrinor), empresa acima identificada, foi submetida a procedimento de auditoria fiscal. Ao término dos trabalhos, a fiscalização constatou algumas irregularidades no ano-calendário de 2011, narradas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 523/534), que passo a sintetizar:

II – DA REDUÇÃO INDEVIDA DA RECEITA BRUTA Em nosso Termo de Início de Fiscalização, de 06/03/2015, intimamos a Pessoa Jurídica a esclarecer a diferença entre os valores de suas receitas declarados em DIPJ com a aqueles levantados junto as suas notas fiscais eletrônicas de venda (NFe).

Em resposta, datada de 23/03/2015, o Contribuinte informa que a diferença apontada, no valor de R\$ 111.578.990,16 (líquida de cancelamentos e ajuste de IPI) se deve a “abatimentos comerciais”. Intimada, em 27/04/15, a, entre outras coisas, esclarecer de modo detalhado e a apresentar a documentação de suporte desses “abatimentos comerciais”, a Empresa, em resposta de 18/05/15, limita-se a informar que “Os valores lançados na contabilidade referentes ao período de fevereiro de 2011 a dezembro de 2011, referem-se a descontos incondicionais concedidos devido à divergências nos preços destacados a maior nos faturamentos desta época.”.

(...)Em sua resposta, datada de 31/07/15, o Sujeito Passivo volta a informar que se tratam de descontos concedidos devido a divergência entre o preço faturado e o contratado, apresenta cópias das notas de crédito de nos. de 001/2001, 002/2001, 003/2001, 004/2001, 006/2001, 007/2001, 008/2001, 009/2001, 010/2001, 012/2001, 013/2001, 014/2001, 015/2001, 016/2001, 017/2001, 019/2001, 020/2001, 022/2001, 023/2001, 024/2001, 025/2001 e 026/2001, além de planilhas intituladas ‘RELATÓRIO DE VENDAS EM REAIS’, as quais demonstrariam as referidas divergências.

(...)Como se pode observar das respostas e documentos apresentados pelo Contribuinte, suas justificativas para os alegados “abatimentos concedidos”, não se sustentam, além de serem por vezes contraditórias, senão vejamos.

Em uma primeira resposta (23/03/15) os valores questionados tratam-se de “abatimentos comerciais”, em seguida (27/04/15) passam a ser denominados de “descontos incondicionais”. Evidentemente não se tratam de descontos incondicionais, os quais obrigatoriamente devem constar no próprio corpo da nota fiscal de venda dos bens e, portanto, não dependem de qualquer evento posterior à sua emissão.

Caso as notas fiscais emitidas para a sua Coligada, Companhia Brasileira de Estireno – CBE, tivessem sido realmente emitidas com valores incorretos, como afirma a Fiscalizada, as mesmas deveriam ter sido canceladas e emitidas novas notas fiscais com os valores corretos.

Por outro lado, em sua resposta, de 16/09/2015 (ao item 3, acima), a Pessoa Jurídica declara que no ano sob fiscalização não havia contratos vigentes entre ela e seus clientes, contrariando o que havia informado em sua resposta de 31/07/2015, acima transcrita, em que justifica os abatimentos concedidos em razão da divergência entre o preço faturado e o contratado.

Além disso, mesmo que se pudesse aceitar a tese do duplo engano, ou seja, a emissão da nota fiscal com o valor incorreto e o seu não cancelamento, não é crível que o Contribuinte após ter constatado esse “engano” em um determinado mês tenha voltado a praticá-lo no mês seguinte. E, mais, essa mesma rotina ocorreu em todos os meses posteriores.

Assim, em fevereiro de 2011, foram emitidas 25 notas fiscais para sua coligada C.B.E. pelo valor líquido de R\$ 12.363.126,84, no final desse mesmo mês o Contribuinte teria atentado para o fato de que todas essas notas fiscais teriam sido emitidas com preços incorretos e, para corrigir

esse problema, emitiu as notas de crédito n. 001/2011 e n. 002/2011 (datadas de 28/02/2011) creditando à sua coligada o valor de R\$ 1.317.946,37.

Estranhamente logo após ter verificado que havia emitido todas as notas fiscais para sua coligada com valores incorretos e emitido as notas de crédito n. 001/2011 e 002/2011, o Sujeito Passivo volta a cometer o mesmo “engano” em março de 2011 e emite todas as notas fiscais à C.B.E. com a mesma incorreção (valores supostamente superiores aos corretos) e mais uma vez não as cancela. Novamente, agora no final do mês de março, emite notas de crédito à sua coligada para ajustar o valor que teria sido faturado à maior.

E essa mesma rotina ocorreu em todos os meses seguintes, redundando em uma redução da receita bruta da empresa no valor de R\$ 111.596.990,16 (cento e onze milhões, quinhentos e noventa e seis mil e novecentos e noventa reais e dezesseis centavos), apenas em 2011.

Embora, durante o ano de 2011, o Contribuinte tenha vendido os seus produtos por preços distintos para cada um de seus clientes, conforme se depreende de suas notas fiscais e da listagem de seu faturamento (resposta ao nosso TI de 25/08/15), é de se estranhar que esses enganos na emissão das notas fiscais só tenham ocorrido em relação a C.B.E., empresa do mesmo grupo da Fiscalizada, ainda mais quando se constata, por exemplo, que o mesmo produto foi vendido pelo mesmo preço, no mesmo dia, para um outro cliente e, que, para este cliente não houve qualquer retificação do valor faturado.

Por todo o acima exposto, fica evidente que não houve qualquer engano na emissão das referidas notas fiscais, mas sim um desconto vultoso nos valores que o Contribuinte tinha a receber da empresa C.B.E.

Evidentemente essa redução, bastante significativa dos valores que a Pessoa Jurídica tinha a receber e que estavam respaldados nas notas fiscais por ela emitidas e que foram aceitas pelo seu cliente C.B.E., ocorreu por sua pura liberalidade e, desse modo, não podem ser consideradas como necessárias à sua atividade, condição essencial para sua dedutibilidade, conforme previsto no Art. 299 do RIR/99 e seus § 1º. e 2º.

“Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).”

Desse modo, os valores indevidamente subtraídos de seu lucro líquido serão objeto de autuação tanto do IRPJ como da CSLL, conforme tabela abaixo:

Período	Deduções indedutíveis no mês	Deduções indedutíveis (Acumulado)
jan/11	-	-
fev/11	1.317.946,37	1.317.946,37
mar/11	6.587.440,95	7.905.387,32
abr/11	-	7.905.387,32
mai/11	2.838.533,87	10.743.921,19
jun/11	10.597.621,30	21.341.542,49
jul/11	14.403.334,62	35.744.877,11
ago/11	17.116.356,77	52.861.233,88
set/11	6.500.242,99	59.361.476,87
out/11	8.136.405,12	67.497.881,99
nov/11	10.247.252,71	77.745.134,70
dez/11	33.851.855,46	111.596.990,16

III – DA EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Através dos Termos, lavrados em 27/04/2015 e 17/06/2015, intimamos a empresa a esclarecer, de modo detalhado, a exclusão, no valor de R\$ 54.349.689,86 (cinquenta e quatro milhões, trezentos e quarenta e nove mil e seiscentos e oitenta e nove reais e oitenta e seis centavos), na apuração de seu Lucro Real a título de incentivo fiscal estadual e a apresentar o respectivo instrumento concessório.

Em resposta, a Pessoa Jurídica informa se tratar de incentivo fiscal de ICMS, denominado DESENVOLVE, concedido pelo Governo do Estado da Bahia, a título de subvenção para investimento, conforme Resolução no. 138/2008 e que, com o advento da Lei no. 11.638, passou a contabilizá-lo como redução de ICMS sobre Vendas (no resultado) e posteriormente, ao final do exercício, transferi-lo para a conta de reserva de incentivos fiscais no patrimônio líquido.

Após questionado, o Contribuinte informou, em resposta de 16/09/2015, que em razão do adiantamento das parcelas de ICMS, cujo vencimento havia sido prorrogado em função do “Programa Desenvolve” obteve um desconto de 90% (noventa por cento) nos valores do ICMS devido.

O Estado da Bahia instituiu através da Lei 7.980/2001 o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia “DESENVOLVE” o qual possui por objetivos de longo prazo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial de seu Estado.

Através da Resolução n. 138/2008 o Contribuinte foi habilitado nesse Programa e lhe foi concedido, entre outros benefícios, a dilatação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de 90% do saldo devedor do ICMS, relativo as operações próprias e gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, sendo que no caso de pagamento antecipado desse ICMS (cujo prazo foi dilatado) lhe seria concedido um desconto de 90%. Desse modo o Sujeito Passivo obteve uma redução total 81% de seu ICMS devido no ano sob fiscalização (90% dos 90% cujo prazo foi dilatado) e deu o tratamento de subvenção

para investimento, previsto no art. 443 do RIR/99 para deduzi-la na apuração de seu Lucro Real.

Ocorre que o benefício concedido não se enquadra no conceito de subvenção para investimento conforme previsto no referido dispositivo legal, o qual prevê seu uso no estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, trata-se apenas de meras reduções de custo e desse modo não há que se falar em sua exclusão do lucro líquido.

(....)Esse valor, indevidamente excluído, tanto do Lucro Real, como da Base de Cálculo da CSLL, será glosado para efeito da correta apuração desses tributos, conforme quadro abaixo.

Período	Exclusão Indevida no mês	Exclusão Acumulada
jan/11	-	-
fev/11	68.298,64	68.298,64
mar/11	3.661.311,63	3.729.610,27
abr/11	1.436.946,51	5.166.556,78
mai/11	7.580.456,60	12.747.013,38
jun/11	3.439.371,20	16.186.384,58
jul/11	9.539.892,49	25.726.277,07
ago/11	6.900.052,81	32.626.329,88
set/11	3.598.770,96	36.225.100,84
out/11	5.789.984,97	42.015.085,81
nov/11	2.583.460,26	44.598.546,07
dez/11	9.751.143,79	54.349.689,86

IV – DA NÃO COMPROVAÇÃO DO RECONHECIMENTO DO BENEFÍCIO À REDUÇÃO DO IRPJ

Conforme informa o Sujeito Passivo em resposta ao nosso Termo de Início de Fiscalização, o mesmo “...é signatário do benefício fiscal de Redução do Imposto de Renda nos termos do art. 1º. Da Medida Provisória n. 2.199-14 de 24/08/2001, com a nova redação dada pela Lei n. 11.196 de 21/11/2005 e do Decreto 4.213 de 26/04/2002, concedido através do LAUDO CONSTITUTIVO N. 0120/2010, emitido pela Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE.” e, por essa razão, faz juz a redução de 75% de seu IR, conforme se observa da Ficha 28 de sua DIPJ.

Em Termo de Intimação, datado de 01/02/2016, intimamos a Empresa a nos apresentar a decisão desta Receita Federal do Brasil ao pedido de reconhecimento de seu direito à redução do IRPJ e adicionais não restituíveis sobre o lucro da exploração, prevista no art. 3º. do Decreto n. 4.213/2002 e no art. 60º. da IN SRF n. 267/2002, em relação ao laudo constitutivo n. 0120/2010 da Sudene, e, salientamos no mesmo Termo, que no caso de não ter ocorrido a manifestação por parte desta RFB ao referido pedido (hipótese prevista no parágrafo 1º, do art. 60º. da referida IN SRF), deveria ser apresentado o protocolo do pedido feito a unidade da RFB jurisdicionante, bem como declaração assinada por seu representante legal de que está RFB ainda não havia se manifestado sobre o mesmo.

Embora em sua resposta a Empresa informe que está anexando a íntegra do pedido de reconhecimento do direito à redução do IRPJ (anexos 1 e 2), o material anexado refere-se apenas a solicitação do incentivo fiscal junto a SUDENE, não há nada em relação a solicitação junto à Receita Federal do Brasil.

Desse modo o Contribuinte não preencheu os requisitos prescritos na legislação como necessários a fruição dos incentivos pretendidos e, por essa razão, a redução do IRPJ em sua DIPJ, no valor de R\$ 230.792,64, é indevida e será anulada de ofício.

V - DA NÃO RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO

Mesmo que o Contribuinte tivesse o seu direito ao incentivo fiscal reconhecido por esta RFB (o que não foi demonstrado, conforme tópico IV acima) o valor do IRPJ incidente sobre as demais infrações elencadas neste Termo de Verificação Fiscal não estaria sujeito a qualquer redução em virtude do referido benefício conforme vedação expressa no art. 66 da IN SRF n. 267 de 2002

VI – DA MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA

O Sujeito Passivo ao reduzir indevidamente a sua receita bruta e, ainda, o lucro líquido na apuração de seu lucro real, conforme detalhado nos itens II e III acima, acabou por reduzir e até mesmo zerar em vários meses do ano de 2011 o cálculo de sua estimativa de IRPJ e CSLL, acarretando, desse modo, o não recolhimento desses tributos sobre a base estimada mensal o que, conforme a legislação de regência, sujeita-o à multa isolada

Para o cálculo da referida multa partiremos do Lucro Real Mensal apurado pelo Contribuinte, de acordo com o seu LALUR, e adicionaremos os valores mensais das deduções indedutíveis (item II) e das reduções de custo, relativas ao benefício sobre o ICMS (item III) a fim de apurarmos os valores mensais corretos do Lucro Real da Empresa e os correspondentes IRPJ e CSLL mensais devidos e não recolhidos, sobre os quais incidirá a referida multa isolada. Os referidos cálculos encontram-se detalhados nos anexos I e II que são parte integrante deste Termo de Verificação Fiscal.

2. Em face das irregularidades apuradas no ano-calendário de 2011 foram lavrados os seguintes autos de infração cientificados ao contribuinte em 20/06/2016 (fl. 569):

a) Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica- IRPJ (fl. 545): Valor do crédito tributário de R\$ 80.736.006,14, que inclui o tributo, a multa proporcional, a multa isolada e os juros de mora calculados até 06/2016, fundamento legal citado nas fls. 546/548;

b) Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 555/556): Valor do crédito tributário de R\$ 28.852.939,11, que inclui o tributo, a multa proporcional, a multa isolada e os juros de mora calculados até 06/2016, fundamento legal citado nas fls. 557/559.

3. *A empresa autuada apresentou impugnação de fls. 577/621, em 15/07/2016 na qual alega em síntese:*

a- a suposta redução indevida da receita bruta trazida pela fiscalização advém de DESCONTOS INCONDICIONAIS concedidos pela Impugnante a um de seus clientes (CBE) durante o ano de 2011. O Fisco tenta deslustrar a visão dos Doutos Julgadores ao desqualificar o desconto incondicional concedido pela Impugnante, a fim de caracterizá-lo como despesa operacional não necessária;

b- as principais características dos descontos incondicionais são o fato de serem parcelas redutoras do preço de venda e não dependerem de evento posterior. E são exatamente estas características que temos no presente caso (as quais, inclusive, não foram contestadas pelo Fiscal): em todas as vendas que originaram as glosas houve redução do preço de venda, o qual não restou vinculado a evento algum;

c- quanto ao argumento do i. Fiscal de que o desconto incondicional só poderia ser reconhecido se constante da nota fiscal, entendemos tratar-se de mera obrigação acessória, o que permitiria ao Fiscal imputar descumprimento da mesma;

d- de qualquer sorte, ainda que se caracterizasse o desconto incondicional dado pela Impugnante como sendo uma despesa operacional – tal como forçadamente o fez o i. Fiscal – tampouco razão assiste à autuação, uma vez que tal despesa operacional é dedutível. Vejamos. É pacífico na jurisprudência do CARF que descontos concedidos, sejam incondicionais ou condicionais, com o fito de incrementar as vendas/lucros, e que sejam vinculados à operação do contribuinte, enquadram-se no conceito de despesas operacionais dedutíveis;

e- a suposta exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real trata, em verdade, de uma SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO concedida pelo Estado da Bahia, denominada Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica (“DESENVOLVE”), instituído pela Lei Estadual nº 7.980/2001;

f- estando claras as especificidades do Programa DESENVOLVE, instituído pelo Estado da Bahia, não há como deixar de concluir que tal benefício caracteriza-se como subvenção para investimento, na medida em que expressamente trata de estímulo para novos empreendimentos econômicos ou expansão de já existentes. Neste sentido cita decisão da CSRF;

g- Pois bem, no presente caso, é irrefutável - inclusive pelo próprio i. Fiscal autuante (que no Termo de Verificação atesta: “Através da Resolução n. 138/2008 o Contribuinte foi habilitado nesse Programa e lhe foi concedido ...”) - que a Impugnante é beneficiária do programa DESENVOLVE, devendo, por fim, ressaltar que contabiliza os valores relativos aos incentivos em conta de resultado e, posteriormente, quando do fechamento do exercício, transfere-os para a conta de reserva de lucros. Ato contínuo, tais valores são reclassificados para a conta de reserva de capital, onde são mantidos até sua efetiva capitalização (Doc. 04);

h- as empresas com projetos nas áreas de atuação da Sudene, terão direito à redução de 75% do IRPJ e adicionais, calculados com base no lucro da exploração, bastando para tal Laudo expedido pela SUDENE (anexo aos autos) independentemente de solicitação à RFB;

i- a competência para concessão do benefício da redução do IRPJ é da Sudene, que é formalizado pela emissão do Laudo Constitutivo, a partir do qual o contribuinte está autorizado a usufruí-lo, independentemente de qualquer comunicado à Receita Federal do Brasil. As atividades da Receita Federal do Brasil são, exclusivamente, de ratificação do direito concedido pela Sudene e de fiscalização do recolhimento do IRPJ, e não de concessão do benefício;

j- viola os primados da razoabilidade e proporcionalidade, o entendimento de que a mera ausência de comunicação do benefício fiscal obtido perante o órgão competente, a Sudene, resulta na perda deste benefício;

k- não há na lei qualquer vedação quanto à recomposição dos valores do lucro da exploração e da consequente redução do imposto no caso de lançamento de ofício;

l- a Súmula nº 150 do CARF veda a aplicação concomitante da multa isolada e da multa proporcional. O dispositivo legal citado nesta súmula sofreu alterações, entretanto, o entendimento não se alterou;

m- a mesma conduta do contribuinte (não recolhimento das antecipações) poderá ter efeitos tanto na apuração do valor das estimativas mensais, quanto no valor do IRPJ e da CSLL devidos no encerramento do período, subsumindo-se, portanto, as duas hipóteses legais de multa, a isolada e a de ofício, o que representa verdadeiro bis in idem;

n- deve-se aplicar o princípio da consunção ou absorção, segundo o qual havendo uma sequência de condutas típicas com a existência de um nexo de dependência entre elas, a penalidade menos grave deve ser absorvida pela penalidade mais gravosa, a fim de se evitar o bis in idem;

o- não se sustenta, no caso concreto, a imposição da multa isolada, uma vez que encerrado o ano-calendário de 2011, não há mais base de cálculo para sua incidência;

p- protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito;

q- requer a intimação da Impugnante de todos os atos no seguinte endereço (....).

Processada a *Defesa*, foi proferido pela 6ª Turma da DRJ/SPO o v. Acórdão, ora recorrido, negando provimento às razões apresentadas, mantendo o lançamento de ofício perpetrado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

REDUÇÃO INDEVIDA DA RECEITA BRUTA. DESCONTOS INCONDICIONAIS. REQUISITOS.

Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

Subvenção para Investimento é a 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

BENEFÍCIO FISCAL. RECONHECIMENTO. COMPETÊNCIA.

O direito à redução do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas incidentes sobre o lucro da exploração, na área de atuação da extinta SUDENE será reconhecido pela unidade da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica, instruído com o laudo expedido pelo órgão competente.

MULTA ISOLADA e MULTA PROPORCIONAL.

Com o advento da Lei nº 11.488/2007, tornou-se indiscutível o cabimento da incidência da multa isolada pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, ainda que cumulativamente haja imposição da multa proporcional ao imposto e à contribuição devidos ao final do respectivo ano-calendário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

REDUÇÃO INDEVIDA DA RECEITA BRUTA. DESCONTOS INCONDICIONAIS. REQUISITOS.

Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

Subvenção para Investimento é a 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.

BENEFÍCIO FISCAL. RECONHECIMENTO. COMPETÊNCIA.

O direito à redução do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas incidentes sobre o lucro da exploração, na área de atuação da extinta SUDENE será reconhecido pela unidade da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica, instruído com o laudo expedido pelo órgão competente.

MULTA ISOLADA e MULTA PROPORCIONAL.

Com o advento da Lei nº 11.488/2007, tornou-se indiscutível o cabimento da incidência da multa isolada pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, ainda que cumulativamente haja imposição da multa proporcional ao imposto e à contribuição devidos ao final do respectivo ano-calendário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Diante de tal revés, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 741 a 805), em suma, reiterando suas alegações de defesa já trazidas nos autos, bem como apontando, especificamente, as razões de reforma do v. Acórdão recorrido.

Ainda, a Recorrente apresenta Petição complementar ao Apelo (fls. 810 a 923), noticiando o advento da Lei Complementar nº 160/2017 e a incidência da prescrição de seu art. 9º à presente lide, bem como acosta vasta documentação referente à regularidade procedimental e do gozo dos benefícios usufruídos e ainda, ao final, traz julgado desta C. 1ª Seção, reconhecendo que o Programa *DESENVOLVE* institui verdadeira de *subvenção de investimento*.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella - Relator

O Recurso Voluntário é manifestamente tempestivo e sua matéria se enquadra na competência desse N. Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Assim como relatado, temos que a matéria sob análise abrange as acusações fiscais de 1) *redução indevida da receita bruta*, referente a descontos incondicionais concedidos; 2) *exclusão indevida do lucro líquido*, consubstanciada nos valores tratados como *subvenção de investimento*, então instituída pelo Programa *DESENVOLVE*, do Estado da Bahia; 3) falta de comprovação, mediante documentação competente emitida pela SUDENE, para fazer *jus* ao benefício de redução do IRPJ, nos termos do art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24/08/2001 e 4) ausência de recomposição do cálculo do Lucro da Exploração, posto que não poderia gozar de benefícios sujeitos a tal *calculo* especial de base tributável, nos termos da vedação do art. 66 da IN SRF nº 267/2002 - além das consequentes penalidades.

Dentre tais temas, está abrangido o debate sobre a natureza dos valores percebidos com o Programa *DESENVOLVE*, tratados pela Contribuinte como *subvenção de investimento* (excluindo-os das bases tributáveis), divergindo a Fiscalização, como se ilustra a seguir em trecho do TVF que fundamenta essa porção do lançamento de ofício (fls. 528 e 529):

O Estado da Bahia instituiu através da Lei 7.980/2001 o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia "DESENVOLVE" o qual possui por objetivos de longo prazo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial de seu Estado.

Através da Resolução n. 138/2008 o Contribuinte foi habilitado nesse Programa e lhe foi concedido, entre outros benefícios, a dilatação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de 90% do saldo devedor do ICMS, relativo as operações próprias e gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, sendo que no caso de pagamento antecipado desse ICMS (cujo prazo foi dilatado) lhe seria concedido um desconto de 90%.

Desse modo o Sujeito Passivo obteve uma redução total 81% de seu ICMS devido no ano sob fiscalização (90% dos 90% cujo prazo foi dilatado) e deu o tratamento de subvenção para investimento, previsto no art. 443 do RIR/99 para deduzi-la na apuração de seu Lucro Real.

Ocorre que o benefício concedido não se enquadra no conceito de subvenção para investimento conforme previsto no referido dispositivo legal, o qual prevê seu uso no estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, trata-se apenas de meras reduções de custo e desse modo não há que se falar em sua exclusão do lucro líquido.

Nesse sentido é consensual o entendimento administrativo sobre a matéria, seja através de inúmeras consultas, como em decisões junto as DRJ e ao CARF, expostas nos exemplos abaixo transcritos:

(...)

REGIME ESPECIAL DE PAGAMENTO DE ICMS - Incentivos dados por Estados-membros a empresas instaladas na região, mediante regime especial de pagamento de ICMS, consistente em dilação de prazo de recolhimento e concessão de desconto sob condição suspensiva, não configuram subvenções para investimento, sequer subvenções correntes para custeio, posto que, no sentido técnico-contábil, as vantagens advindas não têm natureza de receitas ou de resultados. Tais vantagens configuram meras reduções de custos ou despesas. Dispositivos Legais: Arts. 392, inciso I, e 443, inciso I, do Decreto nº 3.000, de 1999, RIR, de 1999; Parecer Normativo CST nº 112, de 1978. Processo de Consulta nº 11/07. Órgão: SRRF / 3a. Região Fiscal. Publicação no D.O.U.: 09.03.2007. (destacamos)

Tal tema foi devidamente impugnado na primeira oportunidade de *defesa* da Contribuinte neste feito, sendo afastadas tais razões trazidas pela DRJ *a quo*, que manteve a motivação e o fundamento adotada pela Autoridade Fiscal nas Autuações, como devidamente relatado.

Ofertado o Recurso Voluntário, a natureza de *subvenção de investimento* do Programa *DESENVOLVE* foi novamente sustentada em suas razões, revelando-se ainda ser matéria controversa no feito.

Posto isso, dispensadas maiores elucubrações sobre a matéria, temos que tal tema foi tratado na recém editada Lei Complementar nº 160/2017, especificamente em seus arts. 3º, 9º e 10, fazendo expressa menção às demandas administrativas em curso - como a presente. É inquestionável a incidência de tais normas ao presente feito. Confira-se:

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.

(...)

Art. 9º O art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 4º e 5º:

"Art. 30.

.....

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

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

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. (destacamos)

Como se verifica da leitura do art. 10 acima colacionado, a *produção de efeitos* do conteúdo do art. 9º (inserção dos §§ 4º e 5º no art. 30 da Lei nº 12.973/14) ficou condicionada ao atendimento dos requisitos arrolados no art. 3º.

E, em face de tal alteração legislativa e condicionamento legal, veio a edição do Convênio CONFAZ nº 190/2017, regulando as alterações promovidas no art. 30 da Lei nº 12.973/14 pela novel Lei Complementar e os procedimentos a serem adotados pelas *partes* envolvidas.

Assim dispõe tal normativo infralegal nacional nas suas Cláusulas Segunda, Terceira, Quarta e Quinta:

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.

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.

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.*

Diante disso, apresenta-se cenário no qual os prazos que regulam a produção de efeitos dessa *norma superveniente*, que diretamente altera o tratamento legal da matéria a ser enfrentada em julgamento, ainda não se esgotaram.

Ainda que existam outras matéria sob debate, a *limitação* na apreciação da natureza jurídica do Programa *DESENVOLVE* prejudica o julgamento de toda a demanda, não podendo se proceder apenas a julgamento meritório *parcial*.

Dito isso, e inclusive em homenagem à devida cautela jurisdicional, não se pode ou deve prosseguir com a apreciação do presente processo administrativo. A medida adequada é o sobrestamento do feito.

Tal postura foi adota pela C. 1ª Turma da N. CSRF deste E. CARF na Resolução nº 9101-000.039, de relatoria da I. Conselheira Cristiane Silva Costa, publicada em 23/02/2018. Confira-se o trecho final de tal decisão, sobre a adoção do sobrestamento:

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 revela-se cautelosa, na medida em que a própria Lei Complementar nº 160/2017 prevê a sua aplicação aos processos em curso. Assim, é razoável aguardar as providências pelos Estados da Federação 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.

Conclusão Por tais razões, voto pelo conhecimento do recurso 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 mesma medida também já foi adota diversas vezes por esta mesma C. 2ª Turma Ordinária, sob os mesmos fundamentos e premissas, como ilustra a Resolução nº 1402-000.570, de relatoria do I. Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, de votação unânime, publicado em 21/06/2018.

As demais matérias serão oportuna e conjuntamente analisadas e julgadas quando do retorno dos autos.

Diante de todo o exposto, resolve-se por encaminhar os autos à Unidade Local a fim de que o sujeito passivo seja intimado a demonstrar a adoção, pelo Estado da Bahia, das providências estabelecidas nas cláusulas do Convênio ICMS 190/17, ficando o julgamento sobrestado até que seja demonstrado tal fato ou até que sejam esgotados os prazos lá fixados, considerando as alterações do Convênio ICMS nº 51/2018 e eventuais novas prorrogações, o que ocorrer em primeiro lugar.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella