



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

Processo nº 10380.720568/2013-08
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.766 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 20 de junho de 2018
Assunto COFINS - SUBVENÇÕES
Recorrente EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência para verificar os requisitos quanto à natureza dos incentivos fiscais de ICMS, vencidos os Conselheiros José Renato Pereira de Deus e Fenelon Moscoso de Almeida que negavam provimento ao recurso voluntário. Designado o Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente, Redator designado.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède, Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes (suplente convocado), José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório trazido pela resolução nº 3302-000.543, de 24 de janeiro de 2017, que passo a transcrever:

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), no período de janeiro a dezembro de 2008,

exigindo-se-lhe, respectivamente, crédito tributário de R\$ 14.167.026,43 e R\$ 3.075.221,08.

Os enquadramentos legais encontram-se às fls. 5, 6, 13 e 14.

A autuada trata-se de empresa de revenda de produtos farmacêuticos, de toucador e similares, e apura as contribuições sociais sob a sistemática da não cumulatividade.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 32/71, foram apuradas, em resumo, as seguintes infrações relativas à contribuição ao PIS e à Cofins no ano de 2008:

Não oferecimento à tributação das receitas relativas a prêmio de performance recebidas do banco Bradesco S/A.

Não oferecimento à tributação do valor de subvenção recebida, relativa a crédito presumido do ICMS, concedida pelo estado do Ceará em função de regime especial de tributação, formalizada mediante acordo.

A contribuinte considerou o valor como subvenção para investimento e não tributou pelas contribuições, no entanto, a fiscalização entendeu, que, à luz da legislação de regência, para ser assim considerado deveria cumprir duas condições, a saber:

"1. possuírem destinação específica para investimentos em implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado; 2. sincronismo entre a intenção do subvencionador com a ação do subvencionado;" Assim, a fiscalização, por considerar que a subvenção recebida pela impugnante não teria entre suas condições a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, considerou o valor tributável.

Não inclusão na base de cálculo das contribuições do valor relativo a bonificações em mercadorias recebidas de fornecedores, considerado pela fiscalização como tributável a teor da legislação em vigor.

Ausência de estorno de créditos da não cumulatividade nas devoluções de compras tributadas pelas contribuições. A fiscalização apurou que a contribuinte aproveitava o crédito nas aquisições de mercadorias tributadas mas não estornava esse crédito quando realizava devoluções de compras, sendo tais créditos glosados pela fiscalização.

Apuração indevida de créditos da não cumulatividade sobre embalagens de transporte. A fiscalização considerou que tais aquisições não geram direito a crédito por falta de previsão legal, glosando os valores.

Apuração indevida de créditos relativos a serviços de segurança e vigilância.

Como se trata de créditos relacionados a serviços prestados e não à revenda de mercadorias, a fiscalização somente considerou a parcela do crédito proporcional à receita com serviços obtida pela autuada, glosando o restante.

Não tributação da receita relativa a juros sobre capital próprio.

Não inclusão na base de cálculo das contribuições de receitas tributadas pelas contribuições sociais no valor total de R\$ 87.221.532,63.

Na cifra acima está incluído o valor da venda de produtos considerados pela impugnante como tributados à alíquota zero. De acordo com a fiscalização, somente seria alíquota zero caso tais produtos fossem destinados a clínicas, laboratórios, consultórios, etc, o que a contribuinte não comprovou.

A fiscalização ainda informa que a autuada realizava equivocadamente a apuração dos créditos apenas sobre as mercadorias vendidas e não sobre as aquisições, bem como deixou de apurar créditos sobre a aquisição de mercadorias que julgava equivocadamente tributadas à alíquota zero de PIS e Cofins. Sendo assim, a fiscalização considerou em seus cálculos a apuração dos créditos da forma correta, o que favoreceu a contribuinte.

Como a impugnante apurava os créditos sobre as mercadorias vendidas, deixou de apurar, em 2008, créditos sobre mercadorias adquiridas em 2007, mas somente revendidas em 2008. No entanto, a fiscalização não aproveitou de ofício tais créditos, que compunham o estoque de abertura do ano de 1998, pelos seguintes motivos:

referiam-se a aquisições ocorridas em 2007, período não contemplado pela fiscalização; não houve auditoria sobre tais valores; os créditos foram atingidos pela decadência por considerar que cabe à contribuinte aproveitar os créditos, não cabendo considerá-los de ofício pela fiscalização.

Cientificada dos autos de infração, a interessada apresentou impugnação, às fls. 7211/7232, alegando, preliminarmente, cerceamento do direito de defesa por diversos motivos, tais como: ausência de referências às páginas de demonstração das infrações apuradas, falta de numeração de folhas nos autos do processo digital, arquivos sem nome próprio de modo a identificá-los, arquivos de planilhas sem cabeçalho etc.

Afirma que há na descrição dos fatos referência a uma "planilha de apoio", mas não é possível localizá-la por meio dos documentos listados no arquivo PDF.

Alega ainda que o Termo de Verificação Fiscal traz tópicos estranhos ao lançamento.

Conclui essa preliminar alegando que houve cerceamento do direito de defesa, requerendo a nulidade do lançamento por vício formal e que seja refeito com a exclusão de planilhas desnecessárias, com a nomeação dos arquivos e o registro do número das folhas onde se encontram as descrições das infrações.

Alternativamente, requer avaliação contraditória sob a forma de perícia, no termos do art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN), para mensurar documentalmente cada uma das acusações, nomeando perito.

Quanto ao mérito, primeiramente concorda com o lançamento referente ao prêmio de performance, no valor de R\$ 280.000,00, requerendo o seu parcelamento.

Em relação às receitas de bonificação, alega que no ramo farmacêutico a maioria das receitas é oriunda do sistema monofásico ou alíquota zero, assim mesmo que receba as mercadorias a custo zero esses produtos não sofrerão tributação de PIS/Cofins. Desta forma somente a perícia fiscal "há de determinar com referência numérica aos respectivos documentos, o valor das bonificações dos produtos tributados na fonte" No que tange à ausência de estorno dos crédito sobre devolução de compras, a impugnante concorda com essa parcela do lançamento e requer parcelamento do valor.

No tocante às glosas de créditos da não cumulatividade, argumenta que os gastos com vigilância devem ser aproveitados em sua totalidade uma vez que existe o requisito da dedutibilidade, ou seja, despesa necessária à percepção do rendimento e manutenção da fonte produtora.

Em relação ao lançamento sobre os juros sobre o capital próprio, também não tem nada a objetar, requerendo o parcelamento dessa parte do crédito tributário.

Quanto ao critério de apuração dos créditos, alega que houve uma divergência conceitual, pois apurava os créditos somente sobre os produtos já comercializados, não registrando crédito sobre os estoques. Sendo assim, tinha na abertura do ano de 2008 um estoque de créditos não considerados pela fiscalização.

Argumenta que, de acordo com o art. 6º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), o Fisco deve reconhecer de ofício os créditos acumulados, sob pena de praticar o enriquecimento ilícito, pois a conta do PIS/Cofins no regime não cumulativo é essencialmente escritural em que os créditos são passados para o período seguinte.

Por fim, pelos motivos expostos na preliminar de nulidade, requer perícia para esclarecer os quesitos listados às fls. 7230/7231, nomeando perito.

Em relação à subvenção para investimento, anexa a impugnação impetrada contra o lançamento do imposto de renda e requer se acolha os argumentos ali contidos relativamente à parcela do lançamento desse imposto sobre a subvenção.

Nessa peça, inicia transcrevendo ementa de acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) reconhecendo para uma empresa industrial a natureza de investimento de subvenções concedidas pelos estados do Ceará e Bahia.

Prossegue conceituando o termo "subvenção", bem assim a distinção entre as duas espécies, custeio e investimento, e dentro desta última, a subdivisão entre "subsídio para investimento com destinação específica" e "subsídio para investimento com destinação difusa", para concluir que a fiscalização considera que a subvenção auferida pela

impugnante seria a do tipo difusa, isto é, sem se vincular a determinados bens.

No entanto, o entendimento de que investimentos são apenas máquinas e utensílios está em desuso e esse tipo de incentivo, como os praticados pela Sudene/Sudam não tiveram êxito.

Prossegue a impugnante: "Diferentemente, os Estados da Federação empenhados com o efetivo desenvolvimento abandonaram o modelo subvenção em máquinas & prédios e elegeram metas de desempenho real: incremento das receitas e do emprego e da consequente arrecadação. Com isto, evitaram o surgimento dos elefantesbrancos, tipo CIA Centro Industrial de Aratu, Bahia, centenas de estupendas instalações — completamente sucateadas, o matagal tomando conta — montadas a custo de pesadas subvenções para investimento, justamente porque lhes faltou precisamente o compromisso com o emprego, o faturamento e a arrecadação." Alega que o DecretoLei nº 1.598, de 1977, em seu art. 38, § 2º, prevê que a subvenção para investimento possa ocorrer com renúncia fiscal e para implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, sendo estes diferentes dos empreendimentos industriais, que se restringem a máquinas, equipamentos, galpões etc.

Argumenta que por se tratar a subvenção em análise do desenvolvimento estadual, o ente competente para legislar sobre ela é o estado do Ceará, e o art. 68 da Lei 12.670, de 1996, omitido pela fiscalização, delega competência "na base do dispuser em regulamento" Segue a contribuinte: "Em suma, o Ceará, EstadoMembro da República Federativa do Brasil, podia e pode pactuar «na base do que dispuser em regulamento» as subvenções vinculadas a investimento, relativamente a tributo de sua alçada e competência, sem a interferência de qualquer outro ente federativo, União Federal inclusa. Aceitar a interferência da autoridade do lançamento na definição, alcance e cláusulas contratuais do ente federativo denominado Estado do Ceará é o mesmo que estilhaçar a unidade federativa prevista no art. 1º da Constituição Federal.

Deveras, eis os dispositivos da Constituição Federal que pactuam a existência respeitosa e harmônica da Federação (cláusula pétrea): " Assim, a União, por meio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), não poderia jamais invalidar o pacto firmado entre o estado do Ceará e a impugnante, formalizado no Termo de Acordo nº 917, de 2006, ma vez que não há nos autos menção a mínimo descumprimento ao citado termo. Aduz também certidão negativa emitida pelo estado em nome da contribuinte.

A nova redação do DecretoLei ° 1.598/1977, não deixa dúvidas sobre o alcance dos benefícios oriundos dos demais entes da federação.

Afirma que admitir que o Poder Público, por meio de um estado, ao pactuar com contribuinte, pudesse colocá-a em dificuldade, porquanto outro ente proclama que está tudo errado, seria o mesmo que admitir que inexistente na Administração o princípio da moralidade.

E conclui: "a impugnante não descumpriu qualquer cláusula do TERMO DE ACORDO nº 917/2006, realizando assim todos os

*investimentos acordados com o Estado do Ceará. Afinal de contas, a autuação fiscal não se deu à míngua de investimentos — sequer os refere! —, mas porque, segundo a autoridade do lançamento, a sua característica, ante o caráter difuso de aplicação em resultados (Cláusula Décima Terceira), **mais os compromissos** estabelecidos no artigo 4º do Decreto estadual nº 29.560, o caracterizariam como custeio. " (grifos originais)*

Em relação às parcelas do lançamento referentes a prêmio de performance, juros sobre o capital próprio e ausência de estorno de créditos sobre devolução de compras, a impugnante concordou com a autuação e solicita parcelamento.

Como a contribuinte em sua impugnação alega cerceamento do direito de defesa por falta de clareza no lançamento, o presente foi baixado em diligência para que se esclarecesse diversos pontos questionados pela contribuinte, conforme despacho de fls. 7325/7326.

Em atendimento ao referido despacho foi prolatado o Relatório de Saneamento Fiscal, de fls. 7329/7332, com os esclarecimentos solicitados.

Cientificada do relatório, a autuada não se manifestou.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não cumulativa, os gastos expressamente previstos na legislação de regência.

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. BASE DE CÁLCULO. *A base de cálculo das contribuições não cumulativas é a totalidade das receitas auferidas pela empresa deduzida de algumas exclusões relacionadas em lei.*

CRÉDITOS. PERÍODOS ANTERIORES. APROVEITAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Os créditos da não cumulatividade somente podem ser aproveitados de ofício pela fiscalização se devidamente apurados pelo contribuinte e dentro do prazo prescricional.

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.

Parcela de receita tributária dispensada de recolhimento ou devolvida pelos governos estaduais a contribuintes de ICMS, a título de crédito presumido, quando desvinculada de concomitante aquisição de bens e direitos referentes a implantação ou expansão de empreendimento econômico projetado, configura receita de subvenção para custeio e integra o resultado operacional da pessoa jurídica e a base de cálculo das contribuições sociais não cumulativas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

*A decisão de mérito prolatada no lançamento da Cofins aplica-se ao lançamento da contribuição ao PIS, posto que ambos estão apoiados nos mesmos fatos ASSUNTO: **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL** Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA. Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo autuado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.*

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF ou quando as irregularidades possam ser sanadas.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

LANÇAMENTO. PARCELA NÃO IMPUGNADA. APARTAAÇÃO.

A parcela não impugnada do lançamento deve ser apartada do processo de constituição do crédito tributário para prosseguimento na cobrança.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no qual, em linhas gerais, repisa os argumentos presentes na impugnação ao lançamento fiscal.

Em sessão realizada em 24 de janeiro de 2017, essa C. Turma, com composição diversa da atual, resolveu por unanimidade de votos converter o julgamento em diligência, tendo em vista a recorrente ter juntado aos autos, por ocasião da interposição do recurso voluntário, que havia se manifestado a respeito de matéria tratada no acórdão recorrido, ao contrário do que restou consignado na r. decisão.

A diligência decidida na resolução, fora descrita nos seguintes termos:

Pelo exposto, VOTO pela conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora preste esclarecimentos a respeito do assunto. Se possível, traga aos autos a manifestação do contribuinte ou, não sendo possível, a menos tenha razões para não fazê-lo e possa demonstrá-las, abra novo prazo para que a autuada exerça seu direito.

Na hipótese de, como se disse acima, a Autoridade diligenciada, por quaisquer razões, desde que justificadamente, considere indevida a reabertura de prazo para nova manifestação da parte, que dê ciência dessa decisão ao contribuinte e conceda prazo para que apresente novas considerações.

A resposta à resolução por parte da Unidade Preparadora, que consta das e-fs. 7467/7468, trazendo a seguinte conclusão:

Nesse contexto, aliado à constatação de que no AR há indicação deste processo, a DRFB em Fortaleza como destinatária da remessa e o recebimento do objeto confirmado pelo Protocolo deste MF, reconheço que estão presentes as motivações que permitem adotar a hipótese mencionada na Resolução/CARF, que converge para a ideia de que não sendo possível carrear aos autos a citada documentação, se abra novo prazo para que o interessado exerça seu direito.

Face ao exposto, encaminho o processo ao GABIN/SECAT para conhecimento da presente Informação Fiscal, propondo, em consonância com a Resolução anexa, que seja disponibilizado ao contribuinte nova abertura de prazo para que apresente sua manifestação em relação à diligência demandada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Cientificada da informação fiscal acima, a contribuinte recorrente promoveu a juntada de peça processual (e-fl. 7475 e seg.), onde "ratifica as razões de IMPUGNAÇÃO/RECURSO VOLUNTÁRIO", sanando dessa forma a falta apontada pela resolução que determinou a diligência, peça na qual repisa todos os argumentos e teses outrora trazidos ao processo.

Redistribuído o presente processo, a relatoria do mesmo foi confiada a esse Conselheiro.

Em 25 de janeiro do corrente ano, a contribuinte peticionou junto ao processo, onde informa a superveniência de Lei que seria aplicável à matéria debatida na presente demanda, requerendo por conseguinte a aplicação imediata da normativa.

Voto Vencido

Conselheiro José Renato Pereira de Deus - Relator

O recurso é tempestivo, preenche os requisitos de admissibilidade e por tais razões dele tomo conhecimento.

Como relatado em parágrafos acima, fora juntada em 25/01/18, digamos assim, fora dos prazos estabelecidos pelo PAF para tal situação, petição que em que se pede a aplicação de legislação superveniente, que em tese aplicaria-se ao caso em análise.

Por trazer notícia de fatos temporalmente posteriores à data da interposição do recurso voluntário, ao meu ver, estão satisfeitos os pressupostos do art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72.

Assim, entendo que não há motivo para não conhecer desta manifestação, salientando que a considere para a convicção e formação do presente voto.

Outra ressalva que deve ser feita nesse momento é a existência de opção de adesão parcial ao REFIS (Lei nº 11.941/2009, art. 17 da Lei nº 12.865/2013), onde foram entregues ao parcelamento os itens de Prêmio de performance, juros sobre capital próprio e devolução de compras.

Por tal razão, tais assuntos não serão objeto de análise do presente voto.

I - Preliminar de Nulidade

Segundo o entendimento da contribuinte recorrente o presente processo padeceria de nulidade, uma vez verificado o ferimento de seu direito à ampla defesa, devido ao extravio de peça processual, que trazia em seu bojo, manifestação contra relatório fiscal, apontada como não realizada no acórdão de DRJ.

Tal fato foi objeto da resolução 3302-000.543, de 24 de janeiro de 2017, que culminou com a realização de diligência, onde restou apurado pela autoridade preparadora o equívoco, abrindo-se assim novamente o prazo para manifestação, o que de fato ocorreu, haja vista a petição de e-fl. 7475 e seg., motivo pelo qual entendo sanada qualquer equívoco que possa macular o presente processo.

Desta forma, afasto as alegações de nulidade trazidas pela contribuinte recorrente.

II - Do mérito

II.1 - Das Subvenções

Convém ressaltar em primeiro lugar que o presente processo guarda simetria quanto aos fatos, acontecimentos e período de apuração, apartando-se única e exclusivamente, quanto aos tributos incidentes, objeto do processo nº 10380.720566/2013-19, que tramitou perante a 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento, foi julgada a mesma matéria, no entanto, naquilo que diz respeito ao IRPJ e CSLL, em sessão de 03/12/2014, culminando no acórdão nº 1101-001.228.

Naquela oportunidade, por maioria de votos, foi negado provimento ao recurso voluntário, cuja a ementa do mencionado acórdão, restou assim redigida:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ Ano-calendário: 2008 CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS.
BENEFÍCIO FISCAL. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. Parcela de
receita tributária dispensada de recolhimento pelo governo estadual a
contribuinte de ICMS, a título de crédito presumido, vinculada apenas
a elevação do nível de recolhimento do imposto, configura receita de
subvenção para custeio e integra o resultado operacional da pessoa
jurídica Pois bem. Dispõem os arts. 50, § 1º, e 64, da Lei nº 9.784/99:*

Em seu voto, do qual peço vênia para, nos termos dos arts. 50, § 1º, e 64, da Lei nº 9.784/99, utilizar como razões de decidir, após uma extensa e merecida viagem pelos atos normativos que demonstraram a evolução histórica da matéria a, I. Conselheira Relatora EDELI PEREIRA BESSA, decedi, vejamos:

(...)

Nestes autos, a Fiscalização observa que a contribuinte afirmou ser beneficiária de subvenção para investimentos, relativa a créditos presumidos de ICMS concedidos pelo Governo do Estado do Ceará por meio do Termo de Acordo nº 917/2006, assim descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 12/52:

[...]. O contribuinte apresentou ainda a cópia autenticada do Termo de Acordo Nº 917/2006, instrumento através do qual a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará concedeu Regime Especial de Tributação que trata, dentre outras disposições, da concessão do crédito presumido de ICMS objeto da Subvenção, e também a cópia do Termo de Acordo Nº 438/2009, que comprova que o Termo de Acordo Nº 917/2006 foi revogado a partir do dia 30/09/2009, em razão da assinatura do Termo de Acordo Nº 438/2009.

Da leitura do Termo de Acordo Nº 917/2006, destacamos as seguintes Cláusulas:

"Cláusula Primeira: Fica concedido à Acordante Regime Especial de Tributação, na forma dos arts 67 a 69 da Lei nº 12.670/96 e Decreto nº 27.490/2004. que dá novas redações a dispositivos do Regulamento do ICMS Decreto nº 24.569/97, e que lhe atribui a condição de contribuinte substituto tributário responsável pelo pagamento do ICMS devido pelas operações subsequentes com os produtos neles indicados.... " "Cláusula Quinta. No último dia de cada mês, a Acordante emitirá nota fiscal de entrada para compensação do ICMS relativo aos repasses concedidos, tomando-se por base o mesmo valor que serviu para o cálculo do ICMS de obrigação direta, mediante a aplicação dos percentuais abaixo indicados:

I – 1% (um por cento), nas operações internas; II 3% (três por cento), nas operações interestaduais; III 3,4% (três vírgula quatro por cento) nas operações de transferências interestaduais."

"Cláusula Nona. O regime a que se refere o presente Termo de Acordo fica condicionado ao cumprimento regular dos prazos de recolhimento do ICMS, bem como ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias, inclusive a remessa/transmissão dos arquivos magnéticos nos termos do Decreto nº 27.710/2005 e Sistema Integrado de Informações de Trânsito de Mercadorias Portal Fiscal e Sistema Cometa."

"Cláusula Décima. A manutenção do presente Termo de Acordo fica condicionada, ainda, a que a Acordante apresente elevação no nível de recolhimento do imposto, comparado com o mesmo semestre do exercício anterior."

Cláusula Décima Terceira. Os valores a que se refere a Cláusula Quinta configuram-se subvenções para investimento a serem incorporados pela Acordante em seu capital social. " A título de esclarecimento, os artigos 67 e 69 da Lei nº 12.670/96, que trata do ICMS e dá outras providências, dispõe o seguinte:

"Art. 67. Em casos peculiares e objetivando facilitar o cumprimento das obrigações tributárias, poder-se-á adotar regime especial de tributação, mediante prévia manifestação de órgão técnico fazendário.

Parágrafo único. Regime Especial de Tributação, para efeito deste capítulo, é o que se caracteriza por qualquer tratamento diferenciado em relação às regras gerais de exigência do ICMS e de cumprimento das obrigações acessórias, sem que dele resulte desoneração da carga tributária.

.....

Art. 69. Incumbe às autoridades fiscais, atendendo as conveniências da administração fazendária, propor ao Secretário da Fazenda a reformulação ou revogação das concessões."

Já o Decreto 27.490/2004 altera a Seção XXI do Capítulo II do Título I do Livro Terceiro do Decreto nº 24.569/97, estabelecendo novo regime de substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos.

Depois de discorrer sobre a disciplina das subvenções para investimento a partir da Lei nº 11.638/2007 e no âmbito do Regime Tributário de Transição – RTT, a autoridade lançadora reportou-se ao art. 38, §2º do Decreto-lei nº 1.598/77 e ao art. 443 do RIR/99, ao conceito e à classificação de subvenções nos termos dos Pareceres Normativos CST nº 2/78 e 143/73, para então consignar que:

[...] Desses subsídios podemos inferir que Subvenção para Investimento é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la, não em suas despesas, mas sim, na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos. Observa-se que a Subvenção para Investimento apresenta características bem marcantes, exigindo até mesmo perfeita sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado.

Não basta apenas o "animus" de subvencionar para investimento. Impõe-se, também, a "efetiva e específica" aplicação da subvenção, por parte do beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado. Por outro lado, a simples aplicação dos recursos decorrentes da subvenção em investimentos não autoriza a sua classificação como Subvenção para Investimentos.

Assim, o Fisco considera como subvenções p/ investimento apenas aquelas transferências de numerários ou reduções de tributo cujos valores se revertam em ativos ou outros investimentos explicitamente mensuráveis, ligados à implantação/expansão dos projetos fomentados, e que sejam compatíveis com o valor disponibilizado pelo Poder Público.

A concessão do benefício fiscal pelo Estado do Ceará foi instrumentalizada por meio do Termo de Acordo nº 917/2006. Percebe-se que entre as exigências estabelecidas no citado termo não se encontra a de que o contribuinte promova a implantação ou a expansão de empreendimentos econômicos. As únicas condições previstas no Termo de Acordo são o cumprimento regular dos prazos de recolhimento do ICMS, bem como ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias e a elevação no nível de recolhimento do imposto por parte da subvencionada.

A lei impõe que a subvenção incentive a implantação ou expansão da atividade econômica a qual o benefício se liga, visto que tanto o art. 443 do RIR/99 quanto o art 18 da Lei 11.941/2009 determinam, para que sejam excludíveis da base de cálculo, que as subvenções sejam

destinadas à "implantação ou expansão de empreendimentos econômicos".

À vista do disposto no §2º do art. 38 do DecretoLei nº 1.598/77, no art. 443 do RIR/99 e no art 18 da Lei 11.941/2009 e dos esclarecimentos contidos no PN CST nº 112/78, percebe-se claramente que dois requisitos indispensáveis para que a subvenção recebida pelo contribuinte fiscalizado possa ser considerada como Subvenção para Investimento e, assim, possa ser excluída da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS não foram cumpridos:

1.possuírem destinação específica para investimentos em implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado; 2.sincronismo entre a intenção do subvencionador com a ação do subvencionado; Ainda que eventualmente algum montante da subvenção recebida tivesse sido alocado a ativos imobilizados, restaria descumprido requisito fundamental, já que faltaria à subvenção a intenção do subvencionador de propiciar o investimento específico em implantação e expansão do empreendimento. Isto é, não basta a vontade e a conduta do subvencionado; manifestada na Cláusula Décima Terceira do Termo de Acordo, que dispõe que os créditos presumidos a serem apurados configuram-se subvenções para investimento a serem incorporados pela Acordante em seu capital social. É imprescindível a previsão de investimento em implantação ou expansão do empreendimento econômico e a sintonia entre a intenção do subvencionador e a ação do subvencionado, de maneira especificada.

*O Termo de Acordo, em conformidade com as regras estabelecidas na Lei nº 12.670/96 e Decreto nº 27.490/2004, que dá novas redações a dispositivos do Regulamento do ICMS Decreto nº 24.569/97, determina as condições para o gozo do direito ao crédito presumido de ICMS. **Entre tais condições não se encontra a implantação ou a expansão de empreendimentos econômicos.** Ora, o texto expresso no §2º do art. 38 do DecretoLei nº 1.598/77, no art. 443 do RIR/99 e no art 18 da Lei 11.941/2009 condiciona a exclusão do valor do benefício fiscal (subvenção) das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL justamente à implantação ou a expansão do empreendimento econômico. Isso significa, a todas as luzes, que o benefício concedido não se amolda à hipótese de exclusão prevista no RIR/99 e nem às previstas nos arts. 18 e 21 da Lei 11.941/2009, razão pela qual a fiscalização conclui que o benefício concedido pelo Estado do Ceará ao contribuinte fiscalizado, na forma de Crédito Presumido de ICMS, deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, [...].*

Considerando a irregularidade acima, e tendo em vista que o contribuinte apurou prejuízo fiscal superior ao montante apurado nas infrações relativas ao IRPJ e a CSLL, foram lavrados os competentes Autos de Infração de IRPJ e CSLL apenas para fins de redução do Prejuízo Fiscal e da Base de Cálculo Negativa da CSLL apurados, [...].

Como esclarecido no Parecer Normativo CST nº 107/75, em situações semelhantes à presente, o sujeito passivo deduz, como despesa incorrida, o ICMS incidente sobre suas operações tributáveis. Aqui questiona-se se a dispensa de recolhimento deste valor – efetivada mediante crédito decorrente de nota fiscal emitida para compensação

do ICMS relativo aos repasses concedidos, calculados segundo a cláusula quinta do Termo de Acordo nº 917/2006 (fl. 239/249) – deve ser reconhecida como receita tributável, ou pode deixar de integrar o lucro tributável.

Tem-se, em tais circunstâncias, um crédito presumido de ICMS, que não corresponde aos créditos reais, verificados em operações anteriores e abatidos do imposto devido nas saídas promovidas pelo sujeito passivo, de modo a implementar a não cumulatividade.

Trata-se de benefício fiscal dissociado de qualquer operação antecedente sujeita à incidência de ICMS e é contabilizado a débito da conta representativa de ICMS a pagar, de modo a reduzir seu saldo e, por consequência, o pagamento do tributo.

Cabe aqui definir se a contrapartida credora deste valor deve integrar o lucro tributável, no caso mediante reversão do ajuste negativo promovido pela contribuinte em razão do Regime Tributário de Transição, vez que reconheceu contabilmente a parcela de R\$ 32.672.426,29 como redutora do CMV no ano-calendário 2008, mas entendendo tratar-se de subvenção para investimento, classificou-a de não tributável pelo IRPJ e pela CSLL segundo a legislação anterior à Lei nº 11.638/2007. Consoante observa a autoridade lançadora, entre as exigências estabelecidas no citado termo não se encontra a de que o contribuinte promova a implantação ou a expansão de empreendimentos econômicos. As únicas condições previstas no Termo de Acordo são o cumprimento regular dos prazos de recolhimento do ICMS, bem como ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias e a elevação no nível de recolhimento do imposto por parte da subvencionada. De fato, referido ato não estabeleceu qualquer contrapartida específica em investimentos por parte da beneficiária, limitando-se a mencionar a necessidade de elevação do nível de recolhimento do imposto, comparado com o mesmo semestre do exercício anterior, sem sequer fixar uma meta de crescimento.

A recorrente discorda da exigência de que a subvenção para investimento esteja atrelada à estrita aplicação em ativos ou outros investimentos explicitamente mensuráveis, expondo o significado do substantivo subvenção, traçando comparativo com o benefício “BolsaFamília” e abordando outras hipóteses de subsídio, para classificá-los como subvenção de custeio ou de investimento, distinguindo esta como subsídio com destinação específica ou difusa, para então afirmar que a Fiscalização classificou o benefício fiscal em discussão nesta segunda hipótese, e defender sua vinculação a objetivos econômicos, sociais e de desenvolvimento, consoante exposto no Termo de Acordo nº 917/2006.

Contudo, a única contrapartida exigida no acordo em referência é a mencionada elevação do nível de recolhimento do imposto, sem qualquer menção aos objetivos econômicos, sociais e de desenvolvimento citados pela recorrente. A recorrente argumenta que a contrapartida exigida no sentido de aumento de faturamento, com a consequente majoração da arrecadação tributária não pode ser alcançada de forma significativa apenas com publicidade local, exigindo uma ampla complexidade logística, de transporte,

armazenamento, distribuição, contratação de pessoal e adequado treinamento, mas isto é apenas uma cogitação. Como não houve fixação de qualquer percentual a ser observado pela beneficiária, a elevação do nível de recolhimento do imposto poderia decorrer, apenas, do reajustamento de preços de seus produtos.

Impróprio, assim, discutir a necessidade de aplicações em bens de ativo, máquinas e equipamentos para caracterização de uma subvenção como de investimento. Por certo, como alega a recorrente, uma patente, nos dias atuais, pode valer muito mais do que inúmeras fábricas. Contudo, no caso presente não foi exigida contrapartida em qualquer tipo de investimento, e nem mesmo se vislumbra, nos termos acordados, qualquer compromisso direto com a produção e o emprego, justamente porque não houve fixação de metas de desempenho real: incremento das receitas e do emprego e da conseqüente arrecadação.

Neste contexto, a alegada distinção entre expansão de empreendimentos econômicos, mencionada no art. 38, §2º do Decreto-lei nº 1.598/77, e expansão de empreendimentos industriais, como exigida pela Fiscalização, em nada afeta a presente exigência, porque nenhuma delas é exigida no acordo que pretendeu configurar uma subvenção para investimento. Aliás, a única referência neste sentido contida no acordo em tela consta de sua cláusula décima terceira, ao afirmar que os valores a que se refere a Cláusula Quinta configuram-se subvenções para investimento a serem incorporadas pela Acordante ao seu capital social. Para além disso, nenhuma destinação é exigida em face dos valores que a contribuinte deixou de recolher ao Fisco Estadual.

Também em nada socorrem a interessada as disposições da Lei nº 12.670/96 e o Decreto nº 29.560/2008, ambos do Estado do Ceará, referidos em sua defesa. Para maior clareza, os artigos mencionados são, a seguir, reproduzidos:

Lei nº 12.670, de 1996 Art. 67. Em casos peculiares e objetivando facilitar o cumprimento das obrigações tributárias, poder-se-á adotar regime especial de tributação, mediante prévia manifestação de órgão técnico fazendário.

Parágrafo único. Regime Especial de Tributação, para efeito deste capítulo, é o que se caracteriza por qualquer tratamento diferenciado em relação às regras gerais de exigência do ICMS e de cumprimento das obrigações acessórias, sem que dele resulte desoneração da carga tributária.

Art. 68. Os regimes especiais serão concedidos:

I – através da celebração de acordo entre a Secretaria da Fazenda e o representante legal da empresa; II – com base no que se dispuser em regulamento, quando a situação peculiar abranger vários contribuintes ou responsáveis.

§1º Fica proibida qualquer concessão de regime especial por meio de instrumento diverso dos indicados neste Artigo.

§2º O regime especial concedido na forma do inciso I pode ser revogado a qualquer tempo, podendo ser rescindido isoladamente ou por ambas as partes.

§3º Incorrerá em crime de responsabilidade o Secretário da Fazenda que celebrar Regime Especial de Tributação que resulte em desoneração de carga tributária, sem prejuízo de outras cominações legais.

Art. 69. Incumbe às autoridades fiscais, atendendo as conveniências da administração fazendária, propor ao Secretário da Fazenda a reformulação ou revogação das concessões.

Decreto nº 29.560, de 2008 Art.1º Os estabelecimentos enquadrados nas atividades econômicas indicadas no Anexo I (Comércio Atacadista) e Anexo II (Comércio Varejista) deste Decreto ficam responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subseqüentes, até o consumidor final, quando da entrada da mercadoria neste Estado ou no estabelecimento de contribuinte, conforme o caso.

Art.2º O imposto a ser retido e recolhido na forma do art.1º será o equivalente à carga tributária líquida resultante da aplicação dos percentuais constantes do Anexo III deste Decreto, sobre o valor do documento fiscal relativo às entradas de mercadorias, incluídos os valores do IPI, frete e carreto, seguro e outros encargos transferidos ao destinatário.

[...]Art.4º O contribuinte que exerça atividade constante do Anexo I deste Decreto, mediante celebração de Regime Especial, na forma prevista nos arts. 67 a 69 da Lei nº12.670, de 27 de dezembro de 1996, poderá ter a carga tributária líquida prevista no Anexo III deste Decreto ajustada proporcionalmente até o limite da carga tributária efetiva constante do art.1º da Lei nº13.025, de 20 de junho de 2000.

[...]§7º O tratamento tributário de que trata este artigo, sem prejuízo de outras condicionantes impostas na legislação estadual, salvo motivo justificado, somente será concedido ao contribuinte que, cumulativamente:

I – comprove capacidade financeira, mediante apresentação de Declaração de Imposto de Renda – Pessoa Jurídica e Pessoa Física dos sócios; II apresente aumento real de recolhimento do ICMS em relação ao exercício anterior; III – apresente taxa de adicionamento positiva; IV – comprove geração de emprego; V – tenha o estabelecimento físico neste Estado.

§8º Não será firmado ou renovado Regime Especial de Tributação com contribuinte que:

I – esteja irregular quanto ao cumprimento de recolhimento do ICMS e obrigações tributárias acessórias previstas na legislação; II – tenha débito de qualquer natureza inscrito ou não na Dívida Ativa do Estado,

ou que esteja inscrito no Cadastro de Inadimplentes da Fazenda Pública Estadual (Cadine);

III tenha sido denunciado por prática de crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei federal nº8.137, de 27 de dezembro de 1990; IV esteja na condição de depositário infiel; V seja parte em processo de suspensão, cassação ou baixa de ofício, da inscrição no Cadastro Geral da Fazenda (CGF);

VI – utilize o estabelecimento como centro de distribuição de mercadorias para as suas filiais ou empresas coligadas e interdependentes com atividades de vendas ao varejo; VII – durante o anocalendarário, efetue venda direta ao consumidor final superior o percentual de 10 (dez por cento) do seu faturamento, por mais de três meses consecutivos ou não, observada a regra de exclusão prevista no §4º do art.4º deste Decreto.

§9º Os créditos tributários constituídos e pendentes de solução no Contencioso Administrativo Tributários não impedem a concessão do regime especial, quando o contribuinte apresentar a garantia exigida pelo Fisco.

Referidos atos, e especialmente o Decreto nº 29.560/2008, em seu art. 4o, §7o, apenas estabelecem normas a serem observadas pelo poder concedente, ou seja, condições pretéritas que devem ser comprovadas para fins de formalização do acordo entre as partes, e assim não se prestam como objetivos a serem alcançados em razão da subvenção concedida.

Ademais, as estipulações são genéricas, não se vinculam a qualquer investimento específico para além da própria existência do estabelecimento comercial com empregados, e o mencionado aumento real de recolhimento de ICMS, à semelhança da exigência veiculada no Termo de Acordo nº 917/2006, pode resultar, tão só, do aumento de preço dos produtos comercializados pelo sujeito passivo. Por fim, o Decreto nº 29.560/2008 somente foi publicado em 27/11/2008, mais de 2 (dois) anos depois da assinatura do Termo de Acordo nº 917/2006, e poucos dias antes do encerramento do período de apuração aqui autuado.

Irrelevante, assim, se o Fisco Estadual não questionou o descumprimento do acordo, e expediu certidão negativa em favor da recorrente. As objeções do Fisco Federal dirigem-se à ausência de contraprestação em investimentos para que a subvenção concedida seja classificada como tal. Se houve algum aumento no nível de recolhimento e as demais obrigações acessórias foram cumpridas, nem por isso a subvenção passa a ser de investimento apenas porque o Poder Público concedente assim a declara.

O Decretolei nº 1.598/77 especifica quais são as isenções ou reduções de impostos que podem ser caracterizadas como subvenções para investimento e, assim, não computadas no lucro tributável:

Art 38. [...]§ 2º As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedida como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as

doações não serão computadas na determinação do lucro real, desde que:

a) registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no artigo 36 e seus parágrafos; ou b) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas. (negrejouse)

Admitir, como pretende a recorrente, que a pessoa jurídica de direito público, ao conceder isenção ou redução de impostos em favor de uma empresa pode definir se a subvenção é para investimento ou custeio dispensaria a análise dos atos concessivos do benefício, e exigiria, tão só, a prova de que a beneficiária cumpriu as obrigações acessórias ali definidas. Em verdade, desvincular o investimento realizado da exigência do subvencionador simplesmente anula a possibilidade de se cogitar de outro tipo de subvenção que não para investimento, pois basta qualquer ação ou intenção do subvencionado, independentemente de sua motivação, evidenciando que investimento houve, para se afirmar que o benefício fiscal teria a natureza de subvenção para investimento, e assim afastar sua tributação.

As condições estipuladas no ato concessório do benefício são determinantes para definição da natureza da subvenção. Inferências da intenção da pessoa jurídica de direito público, ainda que razoáveis, não dispensam a sua materialização no acordo, de modo a vincular a beneficiária às aplicações que poderiam justificar a classificação do benefício fiscal como subvenção para investimento.

Relevante observar, também, que a utilização do crédito presumido de ICMS com vistas à implantação ou à ampliação de empreendimento econômico, em regra, apresenta contornos próprios, ausentes no caso em debate. Quando este benefício é concedido com natureza de subvenção para investimentos, estes normalmente se materializam dentro de um período de tempo específico, durante o qual, inclusive, o crédito presumido é contabilizado em contrapartida a conta representativa de obrigação para com a pessoa jurídica de direito público, somente se convertendo em reserva de capital ou receita quando implementadas as condições estabelecidas pelo instituidor do benefício.

Aqui, ao contrário, os valores de ICMS que deixaram de ser recolhidos já foram contabilizados diretamente como redutores de custo das mercadorias vendidas, evidência escritural do que se viu materializado nos atos antes transcritos: a inexistência de qualquer contrapartida específica exigida da contribuinte.

No mais, não merece acolhida a alegação da recorrente acerca da imunidade recíproca, porque as mencionadas condições permanentes de restituição não são suficientes para classificar como receitas do Estado do Ceará os resultados excluídos da tributação pela contribuinte. Nos termos do art. 9º da Resolução CFC nº 750/2009, as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sendo que as receitas de doações e subvenções são realizadas na data do recebimento efetivo, aqui

correspondente ao momento em que, por escrituração do crédito presumido, a contribuinte reduz a obrigação tributária em face do Estado do Ceará. Neste momento, portanto, a riqueza tributável pertence à contribuinte autuada, e se alguma condição fixada no acordo em referência vier a ser descumprida, a contribuinte será obrigada a pagar o tributo devido, restabelecendo a despesa antes anulada pelo crédito presumido. Como a própria recorrente enfatiza que nenhuma condição foi descumprida, e que não possui débitos em face do Estado do Ceará, a receita de subvenção permanece sob sua titularidade, e não é afetada por qualquer reversão devida até o momento do lançamento. Impróprio, também, classificar o benefício concedido pelo Estado do Ceará como “adiantamento de recursos para ser utilizado numa atividade específica”, o incremento da arrecadação tributária e do emprego. Consoante exposto no Parecer Normativo CST nº 142/73, a atividade estatal de carrear para a empresa recursos financeiros para custeio ou operação identifica-se, sem dúvida, no plano orçamentário, com a ajuda financeira do poder público às empresas privadas com autorização de lei especial, conceituada e classificada na Lei de Orçamento, como subvenção (Lei nº 4.320/64, art. 12, §§ 2º e 3º, item II, combinados com o art. 19). A entrega de recursos por parte do Poder Público, ou sua renúncia a recebê-los, não pode ser, assim, rotulada como adiantamento ou empréstimo sujeitos a termo, mas sim como receita efetiva, ainda que passível de reversão futura, o que evidencia a inadequação das referências feitas pela recorrente ao art. 116, inciso II do CTN, bem como ao seu art. 117. Na forma em que concedido o benefício, nada impede que a contribuinte destine livremente, em suas atividades, os valores que deixaram de ser recolhidos ao Estado do Ceará. Em verdade, nos termos do acordo em referência, somente se exigiu que a contribuinte transportasse os valores correspondentes para reserva de capital, e como nenhuma contrapartida específica foi exigida, não há como assegurar que tais montantes permaneçam capitalizados na beneficiária.

A recorrente acrescenta que o próprio art. 19 do Decreto-lei nº 1.598/77 cogita de restituição de Recursos Públicos em mãos de particulares, de incentivos fiscais, defendendo que tais valores não perdem a condição de Recursos Públicos pertencentes ao Poder Público, e são apenas emprestados à empresa. Porém, o §5º do referido dispositivo legal estabelece que a distribuição aos sócios do imposto que deixar de ser pago em virtude de isenções e reduções ali tratadas importa perda da isenção e obrigação de recolher, com relação à importância distribuída, o imposto que a pessoa jurídica tiver deixado de pagar, sem prejuízo da incidência do imposto sobre o lucro distribuído, como rendimento do beneficiário.

Significa dizer que a obrigação tributária é restabelecida naquele momento, e deve ser paga pelo sujeito passivo antes beneficiário da isenção ou redução. Se o pagamento espontâneo não se verificar, o crédito tributário deverá ser lançado e exigido do obrigado, o que por si só descaracteriza a hipótese de restituição aventada pela recorrente.

A recorrente invoca, ainda, decisão deste Conselho em favor da caracterização de incentivos fiscais dos Estados do Ceará e da Bahia como subvenções para investimento, mas basta observar que, relativamente ao incentivo concedido pelo Estado do Ceará e

apreciado no Acórdão nº 1202000.921, as contraprestações eram totalmente distintas daquelas aqui verificadas, consoante exposto no relatório daquele julgado:

1 Do Estado do Ceará:

Conforme o Protocolo de Intenções celebrado em 1996 entre a autuada e o Estado do Ceará, o Município de Itapipoca e a Fundação Educacional de Itapipoca, foi firmado o compromisso de implantação de uma unidade industrial destinada à fabricação de calçados.

Para isso, a autuada obteve benefícios fiscais, financeiros e de infraestrutura, comprometendo-se a investir na implantação do projeto e atingir os seguintes resultados: i) R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) de investimento fixo; ii) produção de 10.000 pares/dia; e iii) ocupação de 1.000 trabalhadores (fls. 79/86).

Os benefícios fiscais e financeiros foram acordados mediante a celebração de dois contratos:

[...]2 Do Estado da Bahia:

Por meio do protocolo firmado entre o estado da Bahia e a autuada foram concedidos benefícios fiscais e financeiros para a implantação de indústrias de calçados. A empresa firmou o compromisso de observar as seguintes características mínimas na implantação do projeto: (i) investimento no complexo industrial de R\$ 20.000.000,00; (ii) produção de 4.000.000 pares/ano; e iii) criação de 2.000 empregos direto e/ou indiretos, fls. 106 e ss.. Os recursos tiveram origem no Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico (Fundese), regido pelas Leis Estaduais nºs 7.537, de 1999, e 7.599, de 2000, e alterações.

Foram duas modalidades de incentivo: [...]O mesmo se diga acerca do caso tratado no parecer elaborado por Kiyoshi Harada em favor de contribuinte favorecida por benefício fiscal concedido pelo Estado do Piauí, sob as seguintes condições:

A Consulente é beneficiária de incentivos fiscais no período abrangido pela atuação representados pela isenção de 100% do ICMS, nos termos do Decreto nº 9.942, de 15/7/1998, do Estado do Piauí, atualizado pelo Decreto nº 11.836, de 11/2/2005, como reconhecido no relatório fiscal.

Assim ela tem direito de deduzir os valores desses incentivos, que têm a natureza de subvenção para investimento, da base de cálculo de tributos federais.

De fato, com fundamento na Lei Estadual de nº 4.859/96 o Decreto nº 9.942, de 15 de julho de 1998 outorgou o incentivo fiscal nos seguintes termos:

"Art. 1º Fica concedido ao estabelecimento da empresa BIKE DO NORDESTE S/A, inscrito no CGC/MF, sob nº 02.220.262/000197 e no CAGEP sob nº 19.440.0140, sede e foro na Av. Getúlio Vargas nº 1150, Bairro Tabuleta, município de TeresinaPI, incentivo fiscal equivalente à IMPLANTAÇÃO, para, utilizando os processos de transformação e montagem industrial, fabricar bicicletas, kits, aros e rodas, produtos

COM SIMILAR, na forma do disposto no art. 4º, inciso II, alíneas "a" a "d", da Lei nº 4.859, de 27 de agosto de 1996.

Art. 2º O incentivo fiscal de que trata este Decreto terá o prazo máximo de 10 (dez) anos, e corresponderá, observado o disposto no § 1º e 2º, à dispensa de 60% (sessenta por cento) do ICMS apurado durante esse período de tempo, nos termos do art. 4º, inciso II, alíneas "a" a "d", da Lei nº 4.859, de 27 de agosto de 1996, na ocorrência de:

(...)

**§ 1º O incentivo fiscal de que trata este artigo será considerado como IMPLANTAÇÃO SEM SIMILAR, portanto, com dispensa do pagamento de 100% (cem por cento) do ICMS apurado, pelo prazo de 15 (quinze) anos, observado o disposto nos §§ 55 e 65, na forma do art. 4º, inciso III da Lei nº 4.859, de 27 de agosto de 1996, desde que fiquem comprovadas a criação e manutenção, nos quadros da empresa, de 500 (quinhentos) ou mais empregados, na ocorrência de:*

**Caput do § 1º com redação dada pelo nº 10.962, de 23 de dezembro de 2002, Art. 1º." Como se vê o incentivo fiscal outorgado corresponde a IMPLANTAÇÃO SEM SIMILAR de unidade produtora, pelo que foi dispensado o pagamento de 100% do ICMS.*

Logo, nos termos da legislação do imposto de renda os valores desses incentivos não devem ser computados na determinação do lucro real.

A recorrente tem razão quando argumenta que o Estado do Ceará é competente, no plano legal, para, em vez de exigir a aplicação estrita do subsídio para investimento diretamente na aquisição de um torno mecânico ou na construção de paredes ou galpões, pactuar que a empresa invista, sim, em resultados, isto é, no emprego, no faturamento, na arrecadação, estabelecendo, é claro, uma mão dupla contratual, de modo a punir aquele que não implementar os bens pactuados. Contudo, sequer esta contrapartida mencionada foi aqui pactuada, e em tais condições a forma de escrituração das vantagens auferidas submete-se ao regramento contábil e tributário extensamente aqui abordado, sem que isto represente qualquer ofensa ao princípio federativo ou da moralidade. Em suma, o Estado do Ceará pode atuar dentro dos limites legais para pactuar subvenções vinculadas a investimento, mas como aqui assim não procedeu, nada impede que a União Federal por meio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, exija os tributos incidentes sobre a receita correspondente à subvenção para custeio representada pelo benefício conferido à contribuinte.

Por fim, no que se refere aos efeitos do §1º no art. 43 do CTN, está exhaustivamente demonstrada a forma de reconhecimento contábil do incentivo conferido pelo Estado do Ceará à contribuinte, em razão da sua caracterização como subvenção para custeio. Ainda que o acordo com o Estado do Ceará determine seu registro em conta de Reserva de Capital, as demais condições para sua caracterização como subvenção para investimento não foram atendidas, e neste contexto o resultado correspondente à redução do custo das mercadorias vendidas contabilizado pela contribuinte não pode ser excluído das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. É certo que não se discute, aqui, em essência, a subvenção, pois há o acordo firmado com o Estado do

Ceará, o crédito presumido foi escriturado e reduziu suas obrigações fiscais em face daquele ente tributante, e a Fiscalização nada opôs à manutenção dos valores em conta representativa de reserva. Também não se nega o direito de o Estado cobrar de volta o tributo caso regras sejam descumpridas. Mas nada disso desnatura o benefício usufruído pela contribuinte como subvenção para custeio, aspecto suficiente para justificar seu cômputo no lucro tributável.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Vale ressaltar, que o processo do qual se extraiu as razões acima colacionadas, já foi submetido ao crivo da 1ª Turma, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, acórdão nº 9101-003.171, em sessão de 07/11/2017, recebendo a seguinte emenda:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2008 SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO.

Para restar caracterizada a subvenção para investimento as transferências devem ser concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos. E não basta a mera intenção, deve estar claro no diploma legal que o ente subvencionador irá, de fato, estabelecer mecanismos claros de controle para verificar se as condições serão atendidas. Espera-se que os investimentos sejam devidamente escriturados, de modo que possam refletir na contabilidade a aplicação dos recursos em ativo, dentro de um período de tempo determinado, em montante proporcional às transferências recebidas.

ETAPAS DE VERIFICAÇÃO A SEREM CUMPRIDAS PARA CARACTERIZAR A SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS.

Devem ser cumpridas duas etapas de verificação para atestar se os recursos podem ser reconhecidos como subvenção para investimentos: primeiro, se a legislação do ente subvencionante, em tese, estabelece critérios objetivos e efetua o devido controle para acompanhar a efetividade da aplicação dos recursos; e segundo, se os requisitos de ordem formal (art. 38, § 2º, alíneas "a" e "b" do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/1977) e material (aplicação efetiva dos recursos em investimentos) foram atendidos.

PROGRAMA DO ESTADO DO CEARÁ. AUSÊNCIA DE CONDIÇÕES OBJETIVAS APTAS A QUALIFICAR RECURSO COMO SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

A imposição de condições de ordem genérica, discorrendo sobre procedimentos contábeis, cumprimento de obrigações acessórias e aumento de arrecadação, sem determinação de metas objetivas e mensuráveis, torna impossível verificar se os recursos foram utilizados para implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, fazendo com que o benefício fiscal decorrente da concessão de créditos presumidos de ICMS seja inaplicável para fins de qualificação de subvenção para investimentos.

Assim, como podemos observar, levando em consideração que no presente caso a aplicação dos conceitos não poderia ser feita de outra forma, temos que o benefício fiscal

dispensado à recorrente, trata-se de subvenção para custeio, havendo assim a necessidade de levar seu valor a tributação, tanto do IRPJ e CSLL, quanto do PIS e da COFINS.

II.2 - Da aplicação dos efeitos do art. 30 da Lei 12.973, §§ 4º e 5º, com a redação dada pela LC 160/17.

A recorrente juntou ao processo petição em que alega a aplicação imediata dos ditames trazidos pela LC 160/17, que em seu art. 9º, trouxe a alteração dos §§ 4º e 5º, da Lei nº 12.973/2014.

A legislação passou a disciplinar a matéria da seguinte forma:

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".

Entretanto, conforme decidido em linhas acima, tal matéria é aplicada quando da exigência do IRPJ e da CSLL, não podendo ser aplicada às contribuições para o PIS e COFINS, razão pela qual afasto sua aplicação ao presente caso.

III. Conclusão

Por todo o acima exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, negando-lhe provimento.

É como voto

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Redator designado.

Com o devido respeito aos argumentos do ilustre relator, divirjo de seu entendimento quanto à solução a ser dada no presente caso, pelos motivos a seguir:

A recorrente apresentou petição alegando superveniência de legislação, a saber a LC nº 160/2017, instituindo novo tratamento tributário aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos Estados e Distrito Federal, conforme seu artigo 9º.

A respeito desta nova legislação, esta turma se pronunciou na Resolução nº 3302-000.751, proferida no processo 11516.721644/2013-74, nos termos a seguir.

Os artigos 9º e 10 da Lei Complementar nº 160/2017, promulgados em 22/11/2017, após rejeição dos vetos originais, dispuseram que os incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS, dispondo que os referidos passaram a ser considerados subvenções para investimento, se atendidos os requisitos e condições estabelecidos na referida lei, conforme abaixo:

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.' (NR)

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.

O artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 passou à seguinte redação:

Art. 30. As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que seja registrada em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para: (Vigência)

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

ou II - aumento do capital social.

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

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

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

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

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

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

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

Assim, a partir das disposições legais do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 e do artigo 10 da LC nº 160/2017, os incentivos/benefícios fiscais de ICMS são considerados subvenções para investimento, desde que atendam às exigências de registro e depósito de que tratou o artigo 3º da LC nº 160/2017, bem como dos requisitos e condições tratados no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014.

Em cumprimento do artigo 8º da LC nº 160/2017, foi aprovado o Convênio ICMS nº 190/2017, de 15/12/2017, que especificou os benefícios fiscais compreendidos na cláusula primeira, dentre eles o crédito presumido, inserido no inciso V do §4º da referida cláusula e as condições de depósito e registro dos atos normativos e concessivos dos incentivos e benefícios fiscais, conforme cláusulas abaixo:

Cláusula primeira *Este convênio dispõe sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, 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, bem como sobre a reinstituição dessas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, observado o contido na Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, e neste convênio.

§ 1º Para os efeitos deste convênio, as referências a “benefícios fiscais” consideram-se relativas a “isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS”.

§ 2º Para os efeitos deste convênio, considera-se:

I - atos normativos: quaisquer atos instituidores dos benefícios fiscais publicados até 8 de agosto de 2017;

II - atos concessivos: quaisquer atos de concessão dos benefícios fiscais editados com base nos atos normativos de que trata o inciso I deste parágrafo;

III - registro e depósito: atos de entrega pela unidade federada, em meio digital, à Secretaria Executiva do CONFAZ, de relação com a identificação dos atos normativos e concessivos dos benefícios fiscais e da correspondente documentação comprobatória, assim entendida os próprios atos e suas alterações, para arquivamento perante a Secretaria Executiva do CONFAZ.

§ 3º O disposto neste convênio não se aplica aos benefícios fiscais instituídos por legislação estadual, nos termos do art. 15 da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, e pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, ambos com fundamento no art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT da Constituição Federal.

§ 4º Para os fins do disposto neste convênio, os benefícios fiscais concedidos para fruição total ou parcial, compreendem as seguintes espécies:

I - isenção;

II - redução da base de cálculo;

III - manutenção de crédito;

IV - devolução do imposto;

V - crédito outorgado ou crédito presumido;

VI - dedução de imposto apurado;

VII - dispensa do pagamento;

VIII - dilação do prazo para pagamento do imposto, inclusive o devido por substituição tributária, em prazo superior ao estabelecido no Convênio ICM 38/88, de 11 de outubro de 1988, e em outros acordos celebrados no âmbito do CONFAZ;

IX - antecipação do prazo para apropriação do crédito do ICMS correspondente à entrada de mercadoria ou bem e ao uso de serviço previstos nos arts. 20 e 33 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996;

X - financiamento do imposto;

XI - crédito para investimento;

XII - remissão;

XIII - anistia;

XIV - moratória;

XV - transação;

XVI - parcelamento em prazo superior ao estabelecido no Convênio ICM 24/75, de 5 de novembro de 1975, e em outros acordos celebrados no âmbito do CONFAZ;

XVII - outro benefício ou incentivo, sob qualquer forma, condição ou denominação, do qual resulte, direta ou indiretamente, a exoneração, dispensa, redução, eliminação, total ou parcial, do ônus do imposto devido na respectiva operação ou prestação, mesmo que o cumprimento da obrigação vincule-se à realização de operação ou prestação posterior ou, ainda, a qualquer outro evento futuro.

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.*

Cláusula sexta *Os atos normativos e os atos concessivos relativos aos benefícios fiscais que não tenham sido objeto da publicação, do registro e do depósito, de que trata a cláusula segunda, devem ser revogados até 28 de dezembro de 2018 pela unidade federada concedente.*

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.*

§ 1º Juntamente com a documentação comprobatória dos benefícios fiscais, cada unidade federada deve prestar as informações referidas no caput, e mantê-las atualizadas, em formato a ser definido pela Secretaria Executiva do CONFAZ, por meio de Despacho do Secretário Executivo, devendo conter os seguintes dados:

I - espécie do ato normativo, tais como: lei, decreto, portaria, resolução;

II - número e a data do ato normativo e das suas alterações;

III - data de publicação do ato normativo no diário oficial da unidade federada declarante;

IV - especificação do enquadramento dos benefícios fiscais previstos nos incisos I a V da cláusula décima;

V - espécie do ato concessivo, tais como: lei, decreto, portaria, resolução, termo de acordo, protocolo de intenção, regime especial, despacho, autorização específica;

VI - número do ato concessivo, se houver;

VII - data do ato concessivo, se houver;

VIII - data da publicação do ato concessivo no diário oficial, se houver;

IX - Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ do estabelecimento beneficiário;

X - razão social do contribuinte beneficiário;

XI - especificação do benefício fiscal, conforme § 4º da cláusula primeira;

XII - operações e prestações alcançadas pelos benefícios fiscais;

XIII - segmento econômico, atividade, mercadoria ou serviço cujo benefício fiscal foi alcançado;

XIV - termo inicial de fruição do ato concessivo;

XV - termo final de fruição do ato concessivo.

§ 2º A cada alteração dos benefícios fiscais, devem ser atualizadas as informações previstas nos incisos do § 1º desta cláusula junto à Secretaria Executiva do CONFAZ até o último dia útil do mês subsequente ao da publicação do ato normativo ou concessivo que os instituiu, concedeu, alterou ou revogou.

Destarte, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal proceda às seguintes providências:

1. Intimar a recorrente a comprovar o registro das subvenções em reserva de lucros e as demais condições estabelecidas no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014;

2. Oficiar à Administração Tributária da unidade federada fiscal sobre o cumprimento das exigências de registro e depósito da documentação comprobatória dos atos normativos e concessivos, observados os prazos dispostos nas cláusulas do Convênio ICMS nº 190/2017 e a publicação no Portal Nacional da Transparência Tributária no sítio eletrônico do CONFAZ.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência nos termos acima mencionados, com elaboração de relatório fiscal ao final, abrindo prazo de trinta dias para manifestação da recorrente nos termos do parágrafo único do artigo 35¹ do Decreto nº 7.574/2011, com posterior retorno dos autos a esta Câmara.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Redator Designado

¹ Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto no 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1o).

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei no 9.784, de 1999, art. 28).