



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

Processo nº 10380.730096/2017-17
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1201-000.638 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 18 de outubro de 2018
Assunto SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO
Recorrente GRANDE MOINHO CEARENSE S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar o julgamento do processo até 29/12/2018, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição ao conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado), Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada em substituição ao conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães), Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Jose Carlos de Assis Guimarães e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

1. Trata-se de processo administrativo decorrente de autos de infração lavrados para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no montante de R\$ 21.711.328,04, já acrescido de multa proporcional de 75%, multa isolada e juros de mora, conforme o quadro abaixo:

	Imposto/ Contribuição	Juros de Mora	Multa Isolada	Multa Proporcional	TOTAL
IRPJ	5.165.548,13	2.731.560,88	1.174.356,29	3.874.188,09	12.945.653,39
CSLL	1.868.250,28	987.930,74	63.694,39	1.401.187,71	4.321.063,12
PIS	342.512,51	193.425,62	0,00	256.884,35	792.822,48
COFINS	1.577.633,54	890.930,39	0,00	1.183.225,12	3.651.789,05
					21.711.328,04

2. Por economia processual e por bem retratar os fatos, transcrevo abaixo trecho do Termo de Verificação Fiscal:

“Dos Fatos e dos Fundamentos

3. O Governo do Estado do Ceará e a empresa Grande Moinho Cearense celebraram entre si Protocolo de Intenções, em 21 de dezembro de 2004, pelo qual comprometeu-se a sociedade empresária a ampliar uma unidade industrial, no município de Fortaleza/CE, destinada à comercialização e industrialização de moagem de trigo e de seus subprodutos, devendo ser carregado para dita ampliação o investimento de capital no montante de R\$ 8.210.000,00 (oito milhões e duzentos e dez mil reais), obrigando-se ainda a empresa a produzir anualmente cerca de 160.000 toneladas de trigo e subprodutos, além de gerar 106 empregos diretos na fase inicial, e 128 na fase de expansão do projeto.

4. O prazo para execução do projeto de expansão mencionado foi de 12 (doze) meses, contados da data de assinatura do Protocolo de Intenções, que se deu em 21 de dezembro de 2004.

5. Os recursos públicos para a consecução do projeto foram fornecidos, por prazo de 10 (dez) anos, pelo Programa de Incentivo ao Desenvolvimento Industrial/Fundo de desenvolvimento Industrial-PROVIN/FDI, criado pela Lei nº10.367/79, e alterações posteriores, e regulamentada pelo Decreto nº 27.206/03, e consistiram no montante equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor do ICMS recolhido dentro do prazo legal, incidente sobre as entradas mensais de trigo em grão no estabelecimento industrial, excluindo-se o ICMS retido de terceiros, decorrente do regime de substituição tributário; cabendo à empresa reembolsar, mensalmente, o equivalente a 25% (vinte e cinco por cento) do imposto diferido, com as atualizações previstas na legislação do FDI.

6. A Resolução do Conselho Estadual de Desenvolvimento Industrial – CEDIN nº 082/2004 aprovou a realização da operação de financiamento em favor da sociedade empresária, a ser formalizada através de Contrato de Mútuo de Execução Periódica, estabelecendo que os recursos teriam por finalidade a formação e/ou complementação do CAPITAL DE TRABALHO.

7. Constou ainda da Resolução CEDIN nº 82/2004, nos termos do Protocolo de Intenções celebrado entre as partes, que o desembolso, a encargo do então Banco do Estado do Ceará, se daria em parcelas mensais, mediante entrega de Notas Promissórias ou Termo de Declaração do ICMS Diferido, e recolhimento da parcela

complementar do ICMS pela sociedade empresária, pelo prazo de 10 anos, contados de janeiro/2005 a dezembro/2014. Já o reembolso, a encargo da sociedade empresária, correspondente a 25% da parcela desembolsada, se daria em parcelas mensais a serem pagas após 36 meses contados da entrega das Notas Promissórias ou Termo de Declaração do ICMS Diferido.

8. *Nos moldes esquadrihados pela Resolução nº 082/2004, foi celebrado entre as partes o Termo de Acordo CEDIN nº 005/2005.*

9. *Destaque-se ainda que o Ato Normativo FDI nº 005/06, autorizou as sociedades empresárias industriais do setor moageiro de trigo em grão, beneficiárias do FDI/PROVIN, requerer ao CEDIN alteração do percentual de reembolso da parcela do ICMS diferido, de 25% (vinte e cinco por cento) para 15% (quinze por cento), condicionada à ampliação da capacidade de moagem e do correspondente volume de aquisição de trigo em percentual superior a 30% (trinta por cento).*

10. *Com fulcro no Ato Normativo FDI 005/06, o Grande Moinho Cearense S/A celebrou com o Estado do Ceará, em 18 de dezembro de 2006, o Segundo Aditivo ao Termo de Acordo CEDIN nº 005/2005, pelo qual o financiamento constante do Programa FDI/PROVIN passou do percentual de 60% (sessenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento) do valor do ICMS recolhido dentro prazo legal, sobre as entradas de trigo em grão no estabelecimento, com retorno equivalente a 15% (quinze por cento) da parcela do ICMS diferido.*

11. *Nos termos constantes do Segundo Aditivo ao Acordo CEDIN nº 005/2005, a empresa beneficiou-se, no ano-calendário de 2012, do diferimento de 75% do ICMS incidente sobre as entradas de trigo, equivalente ao montante de R\$ 24.421.572,52. Sobre tal montante, representativo do ICMS diferido, foi recolhido o valor de R\$ 3.663.235,88 (15% x R\$ 24.421.572,52), restando a título de subvenção o valor de R\$ 20.758.336,55 (85% x R\$ 24.421.572,52).*

12. *Os valores de ICMS subvencionados, que em 2012 totalizaram R\$ 20.758.336,55, representativos do percentual de 85% do ICMS diferido, foram lançados na conta contábil 41102003 – (-) Receita de ICMS diferido, pertencente ao subgrupo Dedução de Impostos s/ vendas, do grupo Receita líquida das Vendas.*

Após apuração do resultado, o montante dos recursos daquele ano foi transferido para a conta 23401005 – Subvenção do Governo do Estado do Ceará, pertencente a subgrupo da conta Reserva de Lucros, do Patrimônio Líquido; sendo depois novamente transferido para a conta 23101001 – Capital Social Subscrito, pertencente a subgrupo da conta Capital Social, também do Patrimônio Líquido.

13. *Em suma, a sociedade empresária, após trânsito em conta de resultado, contabilizou a parcela subvencionada do ICMS diferido como Reserva de Lucros, com intuito de mais tarde aumentar seu Capital Social”.*

3. Em síntese, a fiscalização constatou o seguinte:

3.1. A contribuinte, em afronta à legislação em vigor, excluiu do lucro líquido e não ofereceu à tributação a parcela subvencionada de ICMS diferido.

3.2. A Resolução do Conselho Estadual de Desenvolvimento Industrial – CEDIN nº 082/2004 desfigurou a subvenção para investimento estabelecida no Protocolo de Intenções, visto que aprovou a entrega de recursos para a contribuinte com finalidade de complementar seu capital de trabalho. Dessa forma, não estaria mais obrigada a comprovar os investimentos no empreendimento econômico.

3.3. A partir dessa desfiguração, conclui que o acordo entre o Estado do Ceará e a empresa Grande Moinho não preenche os requisitos para que o benefício seja considerado subvenção para investimento. Considera que não há perfeita sincronia entre os recursos transferidos para o ente privado e a realização do empreendimento econômico e, portanto, tem natureza de subvenção para custeio.

3.4. A partir da análise dos Balanços das DIPJ dos anos-calendário 2011 e 2012, a fiscalização conclui que a diminuição do ativo imobilizado da empresa fortalece a tese de que a autuada não utilizou os recursos para aumentar suas inversões fixas, com vistas à concretização do empreendimento (ampliação) com o qual se comprometera.

4. Diante das constatações acima indicadas, a fiscalização concluiu que o montante relativo à exclusão de valores de ICMS diferido consiste em receita omitida e, portanto, realizou os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS conforme consta nos Autos de Infração (fls. 2/36).

5. Devidamente intimada do lançamento (AR de 27/11/2017, fl. 177), a contribuinte apresentou impugnação em 20/12/2017 (fls. 181/188), na qual trouxe as seguintes razões de defesa: (i) não procede a afirmação da fiscalização no sentido de que a subvenção recebida tem natureza de custeio e não investimento, tampouco que esta poderia ser utilizada livremente pela empresa; (ii) a lei não exige total sincronia e correspondência entre o valor da subvenção e os investimentos correspondentes; (iii) existem reiterados precedentes do CARF que consideram insubsistentes lançamentos semelhantes ao presente; e (iv) caso o lançamento seja mantido (se a subvenção integral o lucro real), é preciso considerar a isenção à qual a autuada faz *jus*, por desenvolver empreendimento aprovado pela SUDENE.

6. Em sessão de 25 de abril de 2018 a 3ª Turma da DRJ/FOR, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos termos do voto relator, Acórdão nº 08-42.755 (fls. 252/276), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

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

Exercício: 2013

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS. DESCARACTERIZAÇÃO. INCENTIVOS FISCAIS. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

O recurso subvencionado por Estado-Membro que não possua vinculação com a aplicação exclusiva e específica em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico

não se caracteriza como subvenção para investimentos, devendo ser computado na determinação do lucro real.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO DE EXPLORAÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

Por disposição expressa na legislação tributária, não será admitida a recomposição do lucro da exploração referente ao período abrangido pelo lançamento de ofício para fins de novo cálculo dos incentivos de isenção ou redução do imposto de renda como incentivo ao desenvolvimento regional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2013

DECORRÊNCIA.

Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente para apuração do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Exercício: 2013

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS. DESCARACTERIZAÇÃO.

O benefício fiscal descaracterizado como subvenção para investimento submete-se à incidência da contribuição, porquanto abrangido pelo conceito de receita e não expressamente contemplado nas hipóteses de exclusão e isenção dessa espécie tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2013

DECORRÊNCIA.

Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição ao PIS/Pasep as normas da legislação vigente para apuração da Cofins.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2013

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Inadmissível a juntada de provas, em momento posterior à manifestação do interessado, sem que se comprove a ocorrência das situações excepcionadas pela legislação de regência do processo administrativo fiscal no âmbito da Receita Federal do Brasil.

PEDIDO DE PERÍCIA. NÃO FORMULADO.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia técnica que deixar de atender aos requisitos previstos na legislação de regência: a exposição de motivos, a formulação dos quesitos e o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

7. Cientificada da decisão (AR de 14/05/2018, fl.286), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 28/05/2018 (fls. 289/300) reiterando as razões já expostas em sua Impugnação (item 5) e complementando sua defesa com os seguintes pontos:

7.1. Diferente do consignado na decisão recorrida, o simples fato do presente processo tratar de ampliação de empreendimento pré-existente (e não de novo empreendimento) não afasta a aplicação de entendimento calcado em acórdãos do CARF.

7.2. Como em nenhum momento esses investimentos foram postos em dúvida pela fiscalização, não cabe afastar entendimento do CARF adotado em caso análogo ao presente sob a justificativa de que não restou aqui comprovada a realização de investimentos no Estado.

7.3. Sobre o argumento subsidiário do benefício fiscal referente à SUDENE, afirma que a instrução normativa utilizada pela decisão recorrida foi interpretada de forma equivocada. A finalidade da instrução é vedar a recomposição do lucro da exploração no caso de autos de infração lavrados em face de irregularidades detectadas na escrituração do contribuinte, o que não ocorreu *in casu*.

7.4. Por fim, requer que o crédito tributário seja extinto nos termos do artigo 156, inciso IX, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

8. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

9. Em virtude da necessidade de sobrestar os autos, deixo de apreciar as demais razões suscitadas em sede de Recurso Voluntário e atenho-me aos pressupostos e fundamentos hábeis a justificar tal providência.

10. Conforme relatado, o presente caso trata da matéria de subvenção para investimentos e de suas consequências fiscais no que tange a inclusão dos valores correspondentes no lucro passível de tributação pela empresa.

11. A subvenção tem a natureza de auxílio, no qual o ente público direciona investimentos e/ou valores ao ente privado com o objetivo de atingir um interesse público previamente acordado.

12. A subvenção para investimento tem como finalidade o estímulo ao desenvolvimento regional. Por meio desse instrumento o ente público oferece auxílio, seja por isenção ou redução de impostos, ou ainda por transferência de valores, e o ente privado fica obrigado a expandir ou implementar empreendimentos econômicos. Os recursos relativos à subvenção para investimentos estão atrelados à implementação e expansão desses empreendimentos.

13. Para a determinação do lucro real, as subvenções para investimento não são consideradas, conforme expressamente disposto no artigo 443 e 545 do RIR/99 e do artigo 38 do Decreto-Lei nº 1.598/77, *verbis*:

RIR/99 (Decreto nº 3.000 de 1999)

“Art. 443. Não serão computadas na determinação do lucro real 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, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38, § 2º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII):

I - registradas como reserva de capital que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no art. 545 e seus parágrafos; ou

II - feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas”. (grifos nossos)

Art. 545. O valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam os arts. 546, 547, 551, 554, 555, 559, 564 e 567 não poderá ser distribuído aos sócios e constituirá reserva de capital da pessoa jurídica, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou aumento do capital social (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 19, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso I).

§ 1º Consideram-se distribuição do valor do imposto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 19, § 4º, e Decreto-Lei nº 1.825, de 22 de dezembro de 1980, art. 2º, § 3º):

I - a restituição de capital aos sócios, em casos de redução do capital social, até o montante do aumento com incorporação da reserva;

II - a partilha do acervo líquido da sociedade dissolvida, até o valor do saldo da reserva de capital.

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo 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, quando for o caso, como rendimento do beneficiário, e das penalidades cabíveis (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 19, § 5º, Decreto-Lei nº 1.825, de 1980, art. 2º, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 10).

§ 3º O valor da isenção ou redução, lançado em contrapartida à conta de reserva de capital nos termos deste artigo, não será dedutível na determinação do lucro real.

Decreto Lei nº 1.598 de 1977:

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

(...) § 2º - As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, não serão computadas na determinação do lucro real, desde que:

a) registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 19; ou (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979)

b) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas”. (grifos nossos)

14. Por outro lado, as subvenções de custeio estão relacionadas ao suporte dos gastos ligados à atividade da empresa. E, conforme o artigo 392, inciso I, do RIR/99 e artigo 44, inciso IV, da Lei nº 4.506/64, os valores referentes a subvenções correntes devem ser considerados para a determinação do lucro operacional, *verbis*:

RIR/99 (Decreto nº 3.000 de 1999)

“Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

I - as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV)”

Lei nº 4.506/64

“Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

(...) IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais”.

15. A Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto 2017, ao alterar a Lei 12.973/14, deixa claro que os incentivos e benefícios fiscais de ICMS devem ser considerados subvenções para investimentos. O artigo 9º da LC 160/2017 inclui os parágrafos §4º e §5º no artigo 30 da Lei 12.973/14, *verbis*:

“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:

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. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017) (grifos nossos)."

16. O dispositivo transcrito aponta que não serão exigidos outros requisitos ou condições, além dos constantes do artigo 155, inciso II, da CF/88¹, para que os incentivos fiscais sejam caracterizados como subvenções para investimento.

¹ CF/88: "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;"

17. Ademais, o §5º do artigo 30 da Lei 12.973/14 prevê, expressamente, a aplicabilidade do dispositivo nos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados. Logo, os processos cujo lançamento foi realizado em face de valores relativos a incentivos fiscais tributados, em decorrência de equivocada classificação do benefício enquanto subvenções de custeio, são passíveis de revisão.

18. Contudo, a aplicação do artigo 30 da Lei 12.973, §§ 4º e 5º, se encontra condicionada à observância dos artigos 10 e 3º, da LC nº 160/2017. Confira-se:

LC nº 160/2017

Art. 10. O disposto nos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, aplica-se inclusive aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de ICMS instituídos em desacordo com o disposto na alínea ‘g’ do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar, desde que atendidas as respectivas exigências de registro e depósito, nos termos do art. 3º desta Lei Complementar.

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

I - publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos relativos às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais abrangidos pelo art. 1º desta Lei Complementar;

II - efetuar o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais mencionados no inciso I deste artigo, que serão publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária, que será instituído pelo Confaz e disponibilizado em seu sítio eletrônico.

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

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

I - 31 de dezembro do décimo quinto ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados ao fomento das atividades agropecuária e industrial, inclusive agroindustrial, e ao investimento em infraestrutura rodoviária, aquaviária, ferroviária, portuária, aeroportuária e de transporte urbano;

II - 31 de dezembro do oitavo ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados à manutenção ou ao incremento das atividades portuária e aeroportuária vinculadas ao comércio internacional, incluída a operação subsequente à da importação, praticada pelo contribuinte importador;

III - 31 de dezembro do quinto ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados à manutenção ou ao incremento das atividades comerciais, desde que o beneficiário seja o real remetente da mercadoria;

IV - 31 de dezembro do terceiro ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto àqueles destinados às operações e prestações interestaduais com produtos agropecuários e extrativos vegetais in natura;

V - 31 de dezembro do primeiro ano posterior à produção de efeitos do respectivo convênio, quanto aos demais.

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

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

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

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

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

§8º As unidades federadas poderão aderir às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro fiscais concedidos ou prorrogados

por outra unidade federada da mesma região na forma do § 2º, enquanto vigentes.

CF/88

Artigo 155, §2º, inciso XII, alínea "g"

"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (...)

§2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

XII - cabe à lei complementar: (...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

§2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

XII - cabe à lei complementar:

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados."

19. Como bem concluiu o Conselheiro Relator Gustavo Guimarães da Fonseca, no processo 10280.722443/2011-71, cujo acórdão nº 1302-002.726 foi publicado em 11/05/2018, a aplicação da interpretação tratada no artigo 30 da Lei 12.973, §§ 4º e 5º, se encontra condicionada à observância de dois pressupostos, *verbis*:

" (...) a) que eventual incentivo tenha sido autorizado e/ou, quando menos, regulado por Convênio firmado como determina o art. 155, § 2º, XII, "g", da CF88 e na conformidade dos regramentos insertos na Lei Complementar 24;

b) que, caso o incentivo não tenha atendido aos ditames do regramento constitucional tratado em "a", supra (e que, portanto, tenham sido concedidos unilateralmente), que os Estados os ratifiquem na forma do art. 3º, da norma complementar em análise.

(...)

Em resumo, se o benefício fiscal estiver, desde a sua concessão, regrado por meio de Convênio (e, portanto, na forma da LC 24/75 e do art. 155, XII, "g", da CF88), a regra interpretativa do art. 30 da Lei 12.973 se aplicará irrestrita, imediata e/ou retroativamente, sem que se observe qualquer ato, requisito ou condicionante adicional (como disposto no próprio § 4º do aludido art. 30); lado outro, tendo sido concedido unilateralmente pelo ente federado, e, portanto, apenas por lei estadual (sem o crivo do CONFAZ), os ditames do por vezes

mentionado art. 30 somente se aplicação se e quando cumpridos os requisitos tratados na LC 160/17."

(Processo nº 10280.722443/2011-71, Acórdão nº 1302002.726, 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 1ª Seção, Sessão de 11 de abril de 2018).(grifos nossos)

20. *In casu*, o incentivo fiscal foi inicialmente acordado entre o Estado do Ceará e a empresa Grande Moinho a partir do Protocolo de Intenções (fls.145/150), posteriormente consolidado na Resolução 082/2004 (fls.151/153).

21. Logo, estamos diante de benefício concedido unilateralmente pelo Estado do Ceará e, assim sendo, **as prerrogativas constantes do art. 30 da Lei 12.973, §§ 4º e 5º, somente serão aplicadas quando cumpridos os requisitos do artigo 10, da LC nº 160/2017 c/c o artigo 3º do mesmo diploma legal.**

22. Nessa esteira, cabe reproduzir excerto da Resolução 9101-000.039 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, prolatada em 18 de janeiro de 2018:

"Ocorre que foi recentemente aprovada a Lei Complementar nº 160/2017, que alterou a Lei nº 12.973/2014, inserindo os §4º e §5º ao artigo 30. O artigo 30 restou assim expresso em sua integralidade: (...)

As novas regras, estabelecidas pela Lei Complementar nº 160, portanto, tem efeitos retroativos para aplicação aos processos administrativos pendentes, para que se considerem subvenções para investimento os benefícios concedidos pelos Estados e Distrito Federal, na forma do artigo 155, II, da Constituição Federal, sem a exigência de requisitos não previstos no próprio artigo 30.

Remanesce, quando concedido benefício na forma do artigo 155, II, a exigência de cumprimento dos requisitos do caput do artigo 30, quais sejam: (i) intenção do Estado de estimular a implantação e expansão de empreendimentos (ii) registro em reserva de lucros.

Vale lembrar, ainda, a previsão do artigo 155, II, §2º, inciso XII, alínea g, da Constituição Federal: (...)

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

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

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

I - publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos, conforme modelo constante no Anexo Único, relativos aos benefícios fiscais, instituídos por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em

desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal;

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

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

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

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

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

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

I - 29 de março de 2018, para os atos vigentes em 8 de agosto de 2017;

II - 30 de setembro de 2018, para os atos não vigentes em 8 de agosto de 2017.

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

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

I - 29 de junho de 2018, para os atos vigentes na data do registro e do depósito;

II - 28 de dezembro de 2018, para os atos não vigentes na data do registro e do depósito.

Parágrafo único. O CONFAZ pode, em casos específicos, observado o quórum de maioria simples, autorizar que o cumprimento da exigência prevista no caput desta cláusula seja feita até 28 de dezembro de 2018,

devendo o pedido da unidade federada requerente se fazer acompanhar da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais.

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

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

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

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

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

Com efeito, a providência 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. Apesar 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*

Processo nº 10380.730096/2017-17
Resolução nº **1201-000.638**

S1-C2T1
Fl. 17

comprove o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa" (grifos nossos)

23. Em vista das circunstâncias fáticas e jurídicas aqui apresentadas, voto por conhecer do recurso voluntário e SOBRESTAR o julgamento em virtude dos efeitos da Lei Complementar nº 160/2017 e art. 10 do Convênio Confaz nº 190 de 15 de dezembro de 2017, até a data de 29 de dezembro de 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.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa