



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

Processo nº 10380.732638/2012-81
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1302-000.537 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 13 de março de 2018
Assunto SOBRESTAMENTO DE PROCESSO
Recorrente DASS NORDESTE CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos em determinar o sobrestamento do julgamento do recurso na Unidade de origem, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado), Flavio Machado Vilhena Dias, Gustavo Guimarães da Fonseca e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-52.028, da 1ª Turma da DRJ/São Paulo-I, proferido em 24 de outubro de 2013, que julgou improcedente a impugnação e manteve os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, conforme sintetizado na seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2008 FATO GERADOR. CONDIÇÃO SUSPENSIVA. EVENTO FUTURO E INCERTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. TERMO.

A previsão de pagamento de juros para data futura e certa caracteriza termo convencional, não se confundindo com condição suspensiva de eficácia de negócio jurídico, que subordina a ocorrência do fato gerador de tributo à observação de evento futuro, porém incerto.

EMPRÉSTIMO. JUROS. RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. PESSOA JURÍDICA CREDORA. NÃO OBSERVÂNCIA. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os juros devidos mensalmente à pessoa jurídica optante pelo lucro real, em virtude de estipulação efetuada em contrato de empréstimo, devem ser reconhecidos pela credora de acordo com o regime de competência, ao longo de todo o período em que o valor emprestado fica à disposição do devedor, configurando omissão de receitas a falta de observância desse procedimento.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO. TRIBUTAÇÃO EM EXERCÍCIO POSTERIOR. FALTA DE PROVAS.

Não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus de provar o oferecimento à tributação e do correspondente pagamento, em exercício posterior, de valor excluído indevidamente das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de determinado exercício, torna-se inaplicável, à hipótese, o tratamento fiscal de postergação de pagamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2008 RECURSOS PÚBLICOS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. EMPREENDIMENTO ECONÔMICO. VINCULAÇÃO E SINCRONIA.

Os recursos fornecidos pela Administração Pública às pessoas jurídicas somente são classificados como subvenção para investimento e podem ser excluídos do lucro líquido do exercício, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, quando houver vinculação e sincronia com a aquisição de bens e direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico projetado.

mútuo. incentivo financeiro. destinação. capital de giro. subvenção para custeio.

Incentivo financeiro consistente na desobrigação de adimplir parte de valor mutuado por ente governamental e aproveitado como capital de giro da mutuária é considerado subvenção para custeio, integrando o resultado operacional da pessoa jurídica.

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.

LUCRO DA EXPLORAÇÃO. RECOMPOSIÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VEDAÇÃO.

É vedado, no caso de lançamento de ofício, a recomposição do lucro da exploração referente a período abrangido pelo lançamento para fins de novo cálculo do benefício fiscal.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2008 TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão de mérito prolatada no lançamento do IRPJ constitui prejudgado na da CSLL, pois se trata de exigência reflexa, apoiada nos mesmos fatos que ensejaram o lançamento daquele.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Ano-calendário: 2008 REGIME NÃO-CUMULATIVO. SUBVENÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não-cumulativa da Cofins, valores decorrentes de subvenção, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem, de regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições, ressalvada a hipótese de se tratar de subvenção para investimento de acordo com a legislação do IRPJ.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Ano-calendário: 2008 REGIME NÃO-CUMULATIVO. SUBVENÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, valores decorrentes de subvenção, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem, de regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições, ressalvada a hipótese de se tratar de subvenção para investimento de acordo com a legislação do IRPJ.

Conforme descrito no acórdão recorrido, o "Termo de Verificação Fiscal (fls. 31/50), parte integrante dos autos de infração, o Auditor-Fiscal da RFB relata, em síntese, que a contribuinte (a) deixou de tributar receitas financeiras de R\$ 809.693,87, decorrentes de

contratos de mútuo mantidos com pessoas jurídicas a ela ligadas (Clássico Nordeste Indústria de Artigos Esportivos Ltda, Fonthe S/A Indústria e Comércio de Confecções, Clássico Indústria de Artigos Esportivos S/A e Style Participações Societárias Ltda) e que (b) deduziu indevidamente R\$ 24.693.900,26 das bases de cálculo tributáveis, registrados como receitas correspondentes a incentivos fiscais recebidos dos Estados da Bahia e do Ceará, pois lhes deu o tratamento de “subvenções para investimento”, verbas que podem ser excluídas do lucro líquido do exercício, para fins de determinação do lucro real.”

A recorrente, uma vez cientificada do lançamento apresentou impugnação tempestiva, cujos argumentos foram sintetizados no acórdão recorrido, *verbis*:

Notificada dos lançamentos por via postal em 20/12/2012 (fls. 340), a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal em 19/01/2013 (fls. 351/386), alegando, em resumo, o seguinte:

(i) Relativamente à suposta omissão de receitas financeiras decorrentes de mútuos com empresas ligadas, os juros neles previstos estão amparados por cláusula suspensiva e serão oferecidos à tributação nos anos-calendário correspondentes às datas finais dos respectivos contratos, conforme determinam os artigos 116 e 117 do CTN;

(ii) Por outro lado, ainda que não se reconheça a condição suspensiva prevista nos negócios jurídicos, hipótese colocada apenas como argumentação, o fato é que também não restaria caracterizada omissão de receitas, mas postergação da tributação, o que ocorreu em relação ao contrato celebrado junto à Clássico Indústria de Artigos Esportivos S/A, atualmente, DASS SUL S/A, cujos juros foram tributados em 01/2012, conforme indica a conta 5546, do balancete em anexo, em que se reconheceu a receita de R\$ 2.103.383,68, bem como cópias das DCTF da DASS SUL, em que há informação de retenção de IRRF (código 3426-02) sobre os juros pagos;

(iii) O mesmo ocorreu com a empresa Fonthe S/A, conforme documentos anexos;

(iv) Em relação à tributação dos incentivos fiscais recebidos pela Impugnante dos Estados da BA e CE, já houve lavratura de auto de infração contra a contribuinte, objeto do processo administrativo fiscal nº 10380.012049/2009-88, abrangendo os anos-calendário 2004 a 2007;

(v) O CARF reconheceu a natureza de subvenção para investimento para os incentivos fiscais concedidos através dos mútuos subsidiados, confirmando a decisão da DRJ/Fortaleza e, por outro lado, reformou-a na parte em que o órgão de primeira instância não reconheceu essa natureza para os incentivos de créditos presumidos do ICMS da Bahia; o mencionado processo ainda se encontra em tramitação junto ao CARF;

(vi) Em relação aos incentivos fiscais do Estado da Bahia, a Impugnante comprometeu-se, nos termos do Protocolo de Intenções de 27 de março de 1998, a implantar unidades fabris nos Municípios de Conceição do Jacuípe, Conceição de Maria e Iará, bem como a investir no mínimo R\$ 20.000.000,00, produzir 4.000 pares de calçados por dia, proporcionando ocupação de 2.000 empregos diretos e/ou indiretos; efetuou-se termos de re-ratificações para implantar novas unidades industriais nos Municípios de Santo Estevão, Vitória da Conquista e Itaberaba;

(vii) Em troca, a Impugnante passou a fazer jus aos incentivos concedidos pelo Estado da BA, consistentes nos seguintes programas: PROBAHIA, que concedia crédito presumido de ICMS equivalente a 90% do ICMS mensalmente originado nas vendas internas, em substituição aos créditos ordinários derivados da sistemática de não

cumulatividade do tributo e, o PROCOMEX, que, por meio de contrato de mútuo com instituição financeira estadual, a contribuinte obtinha financiamento de 11% do valor FOB das mercadorias exportadas, para ser pago em 36 meses, acrescidos por juros médios de 3% a.a, podendo, na liquidação do mútuo, no prazo avençado, obter um desconto de 90% do montante do financiamento tomado;

(viii) Em relação aos incentivos fiscais do Estado do Ceará, a Impugnante comprometeu-se, nos termos do Protocolo de Intenções de 1996, a implantar uma unidade industrial para fabricação de calçados no Município de Itapipoca, bem como a investir no mínimo R\$ 12.000.000,00, produzir 10.000 pares de calçados por dia, proporcionando ocupação de 1.000 pessoas;

(ix) Diante disso, a contribuinte passou a fazer jus aos incentivos concedidos pelo Estado do CE, consistentes nos seguintes mecanismos financeiros: FDI/PROVIN, que, por meio de contrato de mútuo com instituição financeira estadual, a totalidade do ICMS mensalmente gerado nas operações internas era financiada para ser paga em sessenta meses, com correção pela TJLP, podendo obter um desconto equivalente a 99% do montante tomado, se o mútuo fosse liquidado no prazo avençado e, o PROCOMEX, que, também por meio de contrato de mútuo com instituição financeira, a contribuinte obtinha financiamento de 11% do valor FOB das mercadorias exportadas, para ser pago em 60 meses, com correção pela TJLP, podendo, na liquidação do mútuo, no prazo avençado, obter um desconto de 90% do montante do financiamento tomado;

(x) Os incentivos fiscais recebidos têm natureza de subvenção para investimento, seja pela ótica da Lei Fiscal (art. 38, parágrafo 2º do Decreto-Lei nº 1.598/1977), como pelo entendimento mais restrito da Receita Federal que, com suporte no Parecer Normativo nº 112/78, exige a efetiva aplicação do valor subvencionado em ativo permanente;

(xi) A Lei Fiscal considera que um recurso tem natureza de subvenção para investimento quando observado dois requisitos: o “animus” do Poder Público de estimular a implantação ou expansão de empreendimento econômico ao conceder a redução de tributo e a contabilização do benefício fiscal como “reserva de incentivo fiscal”, a ser utilizada somente para absorver prejuízos ou aumento do capital social, sendo vedada sua distribuição aos acionistas a qualquer título;

(xii) Os Protocolos de Intenções assinados com os Estados do CE e BA, bem como as Leis Estaduais que os amparam, demonstram que os incentivos fiscais são deferidos conforme características do empreendimento subvencionado, sendo nítida a intenção dos entes federativos em fomentar atividades industriais em regiões de seus territórios de baixo desenvolvimento econômico;

(xiii) As provas anexadas em Impugnação (Livro Razão e Demonstrações Financeiras) provam que a contribuinte registrou os incentivos fiscais na conta “Reservas de Incentivo Fiscal” – fato incontroverso, eis que já havia sido reconhecido pela própria Fiscalização – observando o tratamento contábil exigido pelo artigo 443 do RIR/99 e utilização restrita a absorver prejuízos e aumentar o capital social, o que foi feito em 30/04/2003 (R\$ 2.500.000,00) e em 30/04/2008 (R\$ 52.570.435,05);

(xiv) Neste ponto, o PN nº112/78, se pretendesse impor como requisito a efetiva e específica aplicação do valor subvencionado em bens e direitos do ativo permanente, não estaria compatível com a Lei, que exige apenas que o valor subvencionado pelo Poder Público, como estímulo à implantação e expansão de empreendimento econômico, seja contabilizado em conta de reserva de capital;

(xv) Ocorre que, mesmo sob tal ótica restritiva da RFB, ainda assim houve o cumprimento do requisito de seu PN, uma vez que, levando-se em consideração todos os valores da série histórica da implantação do empreendimento, e não somente o ano-calendário 2008, como fez o Auditor-Fiscal, a Impugnante manteve nível de investimento em ativo permanente compatível com os valores recebidos a título de subvenção dos governos da BA e CE;

(xvi) Com efeito, ao longo de 9 anos, foram recebidos incentivos fiscais de ICMS de R\$ 90.799.242,30, e, embora os Protocolos tenham sido assinados entre 1996 a 1998, esses benefícios somente surgiram com o início da atividade industrial, ocorrido a partir de 2000; destaque-se que todos esses documentos e fatos já foram objeto de análise no mencionado PAF nº 10380.012049/2009-88, do qual se extrai a conclusão de que, até 2007, o investimento em Ativo Permanente da empresa já atingira o montante de R\$ 170.071.000,00, ou seja, muito superior à soma de todo o incentivo fiscal recebido, até 2008, de R\$ 90.799.242,30;

(xvii) Ainda que não se entendesse se tratar de subvenções para investimentos, os valores lançados a título de IRPJ deveriam ser ajustados para aplicação do benefício do Lucro da Exploração, pois se considerados subvenção para custeio, os valores recebidos a título de incentivos fiscais estaduais passam a integrar o Resultado Operacional da empresa;

(xviii) Com efeito, a SUDENE aprovou os projetos da contribuinte, sendo-lhe concedido, tanto no estabelecimento do CE como no da BA, o benefício da redução do IRPJ e adicionais não restituíveis, em um percentual de 75% calculado no Lucro de Exploração que, se deve corresponder à parcela do Lucro Operacional havido no exercício da atividade incentivada e exercida na região beneficiada, tratando-se os incentivos fiscais estaduais de subvenção para custeio, imprescindível seu cômputo no cálculo do Lucro da Exploração;

(xix) Especificamente em relação à contribuição para o PIS e à Cofins, sendo os incentivos fiscais de ICMS uma subvenção para investimento, sua natureza jurídica é exatamente a de uma transferência de capital, motivo pelo qual deveriam, à época, ser contabilizados como reserva de capital, acrescendo diretamente o patrimônio líquido da empresa beneficiária, sem transitar por conta de resultado, conforme determinava a legislação societária e fiscal, não sendo, portanto, uma receita da empresa;

(xx) Todavia, mesmo que se tratasse de uma subvenção de custeio, o incentivo fiscal não seria receita para fins de tributação pelo PIS e pela Cofins, na medida em que seu recebimento não é remuneração de sua atividade empresarial, possuindo inequívoca natureza de ressarcimento de encargos, devendo ser registrada apropriadamente em “Conta Redutora dos Correspondentes Custos”, mas jamais ao lado de contas de receita;

(xxi) Note-se que a redução do ICMS a recolher não altera a Receita Bruta da empresa, cumprindo os benefícios fiscais o papel de reduzir a despesa com o pagamento do ICMS, não representando o ingresso de receita para a empresa;

Pede a Impugnante, ao final, o processamento da Impugnação, com a realização das diligências e provas periciais solicitadas, e, o cancelamento dos autos de infrações.

Cientificada do acórdão recorrido em 13/02/2014 (AR - fls. 1756), a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 1763/1797), em 11/03/2014, no qual reitera integralmente as razões trazidas na impugnação e refuta as conclusões do acórdão recorrido, que manteve o lançamento, em especial, que o suas conclusões colidem com o posicionamento da CSRF do

CARF, conforme acórdãos proferidos processos nº 10283.005506/2003-91 e 13558.000107/2007-88, respectivamente em 17/05/2010 e 29/06/2011.

Ao final requer que o recurso voluntário seja julgado procedente, para:

I. Em relação à infração 1:

a. IRPJ/CSLL: que seja reformada a decisão ora recorrida para cancelar as exigências de IRPJ e CSLL sobre suposta omissão de receita financeira, dado a cláusula suspensiva no contrato de mútuo;

b. Subsidiariamente, caso não seja acatado o argumento anterior, que seja reconhecido a postergação do imposto ou, caso entenda necessário, que seja determinado diligência para confirmação da postergação através de análises contábeis/fiscais da recorrente, direito este já pleiteado em sua impugnação administrativa;

II. Em relação à infração 2:

a. IRPJ/CSLL: seja reformada a decisão ora recorrida para cancelar as exigências de IRPJ e CSLL contidas nos autos de infração sobre os Incentivos Fiscais concedidos pelos Estados da Bahia e do Ceará, dada a natureza de subvenção para investimento, conforme exposto;

i. Subsidiariamente, caso não seja adotado o item anterior, seja reformada a decisão recorrida para cancelar a parcela do IRPJ e da CSLL, indevidamente exigidas em decorrência da desconsideração do benefício da redução do IRPJ decorrente do Lucro da Exploração;

b. PIS/COFINS: seja reformada a decisão ora recorrida para cancelar as exigências de PIS e COFINS contidas nos autos de infração sobre os Incentivos Fiscais do CE e do incentivo fiscal da BA, dado que tais incentivos não possuem a natureza de receita.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim, dele conheço.

A recorrente se insurge contra as duas infrações apontadas pela fiscalização:

1. Omissão de Receitas Financeiras

2. Tributação das Subvenções Recebidas dos Estados do Ceará e Bahia, por meio de Incentivos Fiscais do ICMS.

Antes de adentrar ao exame de mérito das infrações apontadas pela fiscalização, impõe-se registrar, no que concerne à segunda delas, acima indicada, que ao debate quanto à natureza das subvenções concedidas pelos governos da Bahia e do Ceará para a instalação de empreendimentos industriais naqueles estados da federação, se de custeio ou não para investimentos, agregou-se um fato novo concernente à aprovação da Lei Complementar nº 160/2017, que veio alterar a Lei nº 12.973/2014, inserindo os § 4º e § 5º ao seu artigo 30.

As novas regras, estabelecidas pela Lei Complementar nº 160, têm 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, que mantém as exigências de : (i) intenção do Estado de estimular a implantação e expansão de empreendimentos e, (ii) registro em reserva de lucros.

A Lei Complementar estabeleceu a aplicação das novas regras contidas nos §§ 4º e 5º inclusive aos benefícios anteriormente concedidos, em desacordo com o art. 155, II da CF, desde que atendidas as exigências de registro e depósito de novo Convênio entre os Estados, conforme o disposto nos arts. 10 e 3º da LC 160/2017.

Este fato, por si só, traz novos contornos ao mérito da discussão, independente dos posicionamentos que vinham sendo adotados anteriormente à referida alteração legal.

Ocorre, ainda, que, diante das novas disposições e exigências da lei, foi editado o Convênio ICMS 190, de 15/12/2017, que estabeleceu procedimentos para a remissão, anistia e a reinstituição regrada pelo convênio e fixa prazos para os Estados e o Distrito Federal para a publicação dos atos normativos no Diário Oficial do Estado e registro das normas perante o Confaz.

Ante a este novo quadro normativo, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em julgamentos recentes, tem decidido sobrestar o julgamento dos recursos e determinado a remessa dos autos às unidades de origem da RFB, para que o contribuinte seja intimado a comprovar o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS nº 190.

Colho do voto vencedor contido na Resolução nº 9101-00.0039, de 18/01/2018, da lavra da i. conselheira Cristiane Silva Costa, os principais fundamentos daquele *decisum*, que entendo serem aplicáveis ao presente caso, *verbis*:

Em precedentes desta Turma (acórdão nº **9101-003.163**, processo nº 13502.001153/2007-40), manifestei meu entendimento a respeito do Programa "Desenvolve" do Estado da Bahia. À ocasião mencionei que o reconhecimento de subvenção para investimento, que não é computada no lucro real, depende de: (i) intenção do Poder Público (ente subvencionador) em estimular a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos; (ii) registro como reserva de capital da subvenção para investimentos; (iii) efetiva implantação e expansão de empreendimentos econômicos.

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:

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. (Incluídopela 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)

(grifamos)

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:

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.

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

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

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

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

II- efetuar o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), da documentação

comprobatória correspondente aos atos concessivos das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais mencionados no inciso I deste artigo, que serão publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária, que será instituído pelo Confaz e disponibilizado em seu sítio eletrônico.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Diante de tais exigências, foi editado o Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017, que estabelece procedimento para a remissão, a anistia e a reinstituição regrada 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 instituídos nos termos da cláusula sétima e disponibilizado no sítio eletrônico do CONFAZ.

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

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

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

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

Cláusula terceira A publicação no Diário Oficial do Estado ou do Distrito Federal da relação com a identificação de todos os atos

normativos de que trata o inciso I do caput da cláusula segunda deve ser feita até as seguintes datas:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Com efeito, a providência revela-se cautelosa, na medida em que a própria Lei Complementar nº 160/2017 prevê a sua aplicação aos processos em curso. Assim, é razoável aguardar as providências pelos Estados da Federação para, desta forma, assegurar a aplicação regular das disposições da Lei Complementar e Convênio ICMS

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

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

V- quando a sentença de mérito:

a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;

b) tiver de ser proferida somente após a verificação de determinado fato ou a produção de certa prova, requisitada a outro juízo;

Diante disso, **voto pelo sobrestamento do processo** e remessa dos autos à unidade de origem, que deve intimar o contribuinte em 29/12/2018 para que comprove o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017.

Conclusão

Por tais razões, voto pelo **conhecimento do recurso e sobrestamento** até 29/12/2018, intimando-se o contribuinte para que comprove o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017.

Desta feita, mesmo considerando que existe outra matéria em discussão nestes autos, seu mérito somente pode ser apreciado em conjunto com a segunda infração que trata da definição da natureza dos incentivos concedidos pelos estados da Bahia e do Ceará à empresa recorrente, cujo deslinde não pode ser concluído em face da novel legislação e dos prazos estabelecidos para a revalidação dos incentivos fiscais concedidos pelos Estados e Distrito Federal, nos termos do Convênio ICMS nº 190/2017, entendo que o presente processo também deve ter seu julgamento sobrestado, nos moldes adotados pela 1ª Turma da CSRF.

Ante ao exposto, **voto pelo sobrestamento do julgamento do recurso voluntário interposto**, determinando-se, ainda, a remessa dos autos à unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, para que a autoridade preparadora proceda à intimação do contribuinte, em 29/12/2018, para que este comprove o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017 em face dos protocolos firmados no âmbito dos programas de incentivos fiscais concedidos pelos estados da Bahia (PROCOMEX e PROBAHIA) e do Ceará (FDI/PROVIN e FDI/PROAPI).

Cumpridas tais determinações, este processo deve ser devolvido a este órgão julgador para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Processo nº 10380.732638/2012-81
Resolução nº **1302-000.537**

S1-C3T2
Fl. 1.832
