



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.721761/2015-65
Recurso Especial do Contribuinte
Resolução nº **9101-000.088 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 10 de julho de 2019
Assunto SUBVENÇÕES
Recorrente BRITANIA ELETRONICOS S.A. (NOVA DENOMINAÇÃO DE DIAMOND BUSINESS TRADING S/A.)
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que se aguarde o prazo de que trata o convênio ICMS nº 190/2017, alterado pelo Convênio ICMS nº 51/2018.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte BRITANIA ELETRONICOS S.A. em face da decisão proferida no Acórdão nº 1301-002.132 (fls. 1.169 e ss.), pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção, na sessão de 14 de setembro de 2016, pelo qual o Colegiado, por unanimidade de votos, negou provimento aos recursos voluntário e de ofício.

A decisão foi assim ementada:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. CARACTERIZAÇÃO.

Fl. 2 da Resolução n.º 9101-000.088 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10920.721761/2015-65

Para caracterização das subvenções para investimento necessária a intenção do ente subvencionador em destiná-las para investimento, assim como a efetiva e específica aplicação, pelo beneficiário, dos valores subvencionados em investimentos para implantação ou expansão do empreendimento econômico.

PROGRAMA DO ESTADO DE SANTA CATARINA. BENEFÍCIOS FISCAIS. INEXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÕES ESPECÍFICAS PARA APLICAÇÃO EM INVESTIMENTOS. SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO.

Inexistentes no ato legal concessório dos benefícios fiscais do Estado de Santa Catarina quaisquer obrigações específicas para o beneficiário, de forma a garantir a aplicação dos valores subvencionados em investimentos, estes benefícios fiscais devem ser classificados como subvenções para custeio.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se a mesma solução em razão de ambos lançamentos estarem apoiados nos mesmos elementos de convicção.

COFINS. PIS. SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO. RECEITAS TRIBUTÁVEIS.

Incluem-se dentre as receitas tributáveis pela COFINS e PIS as subvenções para custeio face à inexistência de previsão legal para exclusão destas receitas da base de cálculo das contribuições.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. APLICABILIDADE.

Cabível a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96 concomitantemente com a multa de ofício por se tratarem de penalidades distintas e com previsões legais específicas. A Súmula CARF nº 105 não é aplicável aos fatos geradores a partir de 2007 em virtude das alterações legislativas ao art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, sobre o qual se fundamenta referida súmula.

MULTA ISOLADA. EXONERAÇÃO. INEXATIDÃO NA APURAÇÃO.

Correto o acórdão recorrido que exonerou a multa isolada sobre a estimativa de CSLL do mês de outubro/2012 quando identificado erro na base de cálculo da estimativa apurada pela fiscalização.

O processo cuida de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, lavrados contra a exclusão de receitas da base de cálculo desses tributos, decorrentes de subvenções recebidas do Estado de Santa Catarina. Foram também autuadas multas isoladas incidentes sobre a falta de recolhimento das antecipações de IRPJ e CSLL devidos sobre as bases de cálculo estimadas.

Em relação aos anos-calendário de 2010 e 2011, o benefício sob análise decorreu do art. 148-A, do Anexo II, do Regulamento do ICMS/SC. Em relação ao ano-calendário de 2012, a base legal do benefício usufruído foi o art. 2º da Lei Complementar nº 541/2011 e o art. 43 da Lei nº 10.297/96. Ambos foram considerados como subvenções para custeio pela autoridade fiscal.

Com a ciência dos autos de infração o contribuinte apresentou impugnação, na qual questionou diversos pontos relativos às conclusões da fiscalização.

Fl. 3 da Resolução n.º 9101-000.088 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10920.721761/2015-65

Apreciando a impugnação, a 2ª Turma da DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente os lançamentos (fls. 1.174 e seguintes), para afastar apenas a multa isolada de CSLL relativa ao mês de outubro de 2012. As demais exigências foram mantidas.

Da decisão houve recurso de ofício e o contribuinte, por seu turno, apresentou recurso voluntário (fls. 1.119), no qual, em síntese, alegou que:

- o acórdão recorrido corroborou o equivocado entendimento da autoridade lançadora de que só se considera como subvenção para investimento quando, ao menos, tal benefício fiscal é destinado/aplicado em bens do ativo imobilizado;

- a fiscalização pautou sua conclusão no art. 392 do RIR/99 c/c o Parecer Normativo CST n.º 112/78, porém, referido parecer é ilegal porque o art. 38, § 2º do Decreto-Lei n.º 1.598/71, ao definir as subvenções para investimento, em momento algum menciona que a aplicação das subvenções deve ser realizada no ativo fixo;

- ao rechaçar as conclusões do acórdão recorrido sobre a inaplicabilidade ao caso concreto da jurisprudência citada na peça impugnatória afirma: (i) o Parecer Normativo n.º 112/78 não pode ser o alicerce para exigências tributárias e só faria sentido para a autoridade fiscal em vista de sua vinculação funcional; (ii) ao permitir o descasamento entre o recebimento do benefício e sua aplicação, a Câmara Superior de Recursos Fiscais prestigia a intenção do legislador em fomentar e expandir as atividades econômicas (iii) em assim permitindo, convalida o entendimento de que não é necessária a específica aplicação de recursos para fins de configuração da subvenção para investimento;

- tanto a fiscalização quanto a DRJ não adentraram a análise da documentação fornecida pela recorrente de que o benefício concedido pelo estado de Santa Catarina possui todas as características de subvenções para investimento, por ser esta análise desnecessária em vista do entendimento de que só haveria subvenção para investimento caso os recursos tivessem sido ao menos destinados ao ativo fixo;

- As subvenções não são receitas da empresa portanto, pouco importa se há ou não previsão para exclusão de tais valores da base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que não se está diante da hipótese de incidência do PIS e da COFINS;

- as subvenções em tela são classificadas na modalidade "para investimento", o que reforça ainda mais o direito de a Impugnante não ser tributada pelo PIS e a COFINS; Diferentemente das receitas as subvenções devem ser mantidas no patrimônio líquido em conta de reserva com destinação limitada (não podem ser distribuídas aos sócios, tampouco computar a base de cálculo dos dividendos obrigatórios);

- a previsão legal de que as subvenções devem transitar em contas de resultado não pode ser levada a cabo a ponto de permitir a incidência do PIS e da COFINS como se receitas fossem;

- a Lei n.º 12.973/14 promoveu alterações nas Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03, as quais passaram a consignar, expressamente, que os valores de subvenções para investimentos

Fl. 4 da Resolução n.º 9101-000.088 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10920.721761/2015-65

não integram as bases de cálculo do PIS e da COFINS, respectivamente, corroborando o seu entendimento.

- caso a autuação não seja cancelada deve ser reconhecida a inexigibilidade das multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas pois as mesmas estão sendo exigidas em conjunto com a multa de ofício de 75%, o que resulta na duplicação de penalidade sobre a mesma suposta infração.

Na sessão de julgamento de 14 de setembro de 2016, a 1ª Turma da 3ª Câmara, ao apreciar os recursos voluntário e de ofício decidiu, por unanimidade, negar-lhes provimento, nos termos da ementa acima transcrita.

A Fazenda Nacional foi cientificada do Acórdão e não apresentou recurso especial, conforme informação de fls. 1.199.

O contribuinte, com a ciência da decisão, opôs embargos de declaração (fls. 1.214), que foram **parcialmente admitidos**, mediante despacho de fls. 1.231, a partir do pleito de que fossem esclarecidas as diferenças fáticas entre a autuação ora em discussão e a objeto do processo administrativo n.º 10920.724243/2012-51, em que obteve decisão favorável proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, apenas para que fosse sanada seguinte omissão: "*Necessidade de serem esclarecidas quais as questões fáticas que levaram a turma a concluir que a subvenção recebida pela embargante não seria da modalidade de investimento*".

Os embargos foram objeto do Acórdão n.º 1301-002.510, de 22 de junho de 2017, pelo qual o Colegiado, por unanimidade de votos, os acolheu, para integrar a decisão original e suprir a omissão apontada, mas sem efeitos infringentes:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Ao se constatar a existência de omissão, os embargos devem ser acolhidos.

PROCESSOS DISTINTOS. DIFERENTES SITUAÇÕES FÁTICAS.

Tratam-se de processos distintos cujas autuações referem-se a outros anos-calendário e os valores subvencionados também são diferentes, assim como os procedimentos adotados nas ações fiscais não foram os mesmos.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 1.273 e ss.), ao qual foi dado seguimento, por meio do despacho de fls. 1.560, que acolheu a tese de divergência na interpretação jurisprudencial para as três matérias questionadas:

1) classificação das subvenções estaduais de ICMS como custeio ou investimento para fins de incidência do IRPJ/CSLL, apenas com base no acórdão paradigma n.º 9101-002.348, que trata de outro caso envolvendo a própria Recorrente, dando interpretação diversa acerca do art. 148-A do Anexo II do Decreto n.º 2.870/01 (RICMS/SC) e ao protocolo de intenções;

2) cumulatividade da Multa isolada sobre as estimativas pagas com a multa de ofício, com base nos paradigmas Acórdão n.º 1401-001.367 e Acórdão n.º 1201-001.450;

Fl. 5 da Resolução n.º 9101-000.088 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10920.721761/2015-65

3) incidência do PIS e da COFINS sobre valores de créditos de ICMS decorrentes de subvenção estadual, com base no acórdão paradigma n.º 9303-005.503.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 1.577/1.597) ao recurso especial admitido para rebater as três matérias em discussão.

O recurso foi incluído em pauta por esta relatora na sessão de julgamento de 4 de julho de 2018, tendo sido aprovada, através da Resolução n.º 9101-000.062 (e-fls.1600/1610), a proposta de sobrestar o presente feito até o término do prazo definido pela cláusula quarta do Convênio ICMS n.º 190, de 2017, com a remessa dos autos à unidade de origem, que deveria desde já intimar o contribuinte para que este comprovasse, assim que tivesse conhecimento, o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do citado convênio.

O despacho de retorno ao CARF (e-fls. 1644) esclareceu que o contribuinte foi cientificado da referida Resolução, em 30/08/2018 (fl. 1616), por meio da Intimação SACAT/DRF/JOI/SC 422/2018 (fl. 1613), mas não compareceu aos autos para a comprovação requerida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O recurso especial do contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls. 1.560, e a Fazenda Nacional, nas contrarrazões, não questiona o seguimento das matérias, mas apenas o mérito das alegações formuladas.

Nesse contexto, ratifica-se o teor do referido despacho de admissibilidade.

Caberia a este Colegiado, na sequência, analisar as três matérias em litígio, com destaque para o cerne do debate, que diz respeito à natureza das subvenções concedidas pelo governo de Santa Catarina.

Ocorre que na mencionada Resolução n.º 9101-000.062, o colegiado, seguindo julgamentos semelhantes, decidiu pelo sobrestamento do processo, por força da novel Lei Complementar n.º 160, de 7 de agosto de 2017, aplicável aos processos em curso, e diante da necessidade de se aguardar os prazos para a publicação de normas estaduais e registros perante o CONFAZ.

Tratou-se de observar, em especial, o Convênio ICMS n.º 190, de 2017, que dispõe, nos termos autorizados na Lei Complementar n.º 160/2017, sobre a remissão de créditos tributários decorrentes de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais

Fl. 6 da Resolução n.º 9101-000.088 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10920.721761/2015-65

instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstuições.

A resolução destacou os prazos para cumprimento dos requisitos legais, conforme abaixo:

E o prazo para 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.

Enquanto que o prazo para registro e depósito é veiculado pela Cláusula Quarta (destacaremos):

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 pelo Estado, como prevê o inciso I da Cláusula Segunda, e com o registro dessas normas no CONFAZ, como estabelece o inciso II, a publicação será disponibilizada pelo próprio Portal Nacional da Transparência Tributária no prazo de 30 (trinta) dias, como determina 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.

Na sequência, considerou-se que os prazos citados ainda não haviam vencido e, por força da existência de norma expressa, que determina a aplicação dos referidos preceitos aos processos em andamento, entendeu-se prudente aguardar a eventual adoção das providências para a publicação das normas pelo Estado e o correspondente registro no CONFAZ.

Fl. 7 da Resolução n.º 9101-000.088 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10920.721761/2015-65

Por fim, concluiu-se que o processo deveria ser sobrestado até o término do prazo definido pela cláusula quarta do Convênio ICMS n.º 190, de 2017, determinando-se a remessa dos autos à unidade de origem para intimar o contribuinte a comprovar, assim que tivesse conhecimento, o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do citado convênio.

Verifica-se do exposto que, uma vez que a determinação constante da resolução fora por aguardar o término do prazo definido pela cláusula quarta do Convênio ICMS n.º 190, de 2017, diante do silêncio do contribuinte interessado, a unidade de origem observou o prazo vigente à época da resolução (28/12/2018) e devolveu o processo ao CARF para prosseguimento.

Ocorre que posteriormente à prolação da referida resolução, foi publicado, em 10 de julho de 2018, o Convênio ICMS n.º 51, de 5 de julho de 2018, alterando o referido Convênio ICMS n.º 190, de 2017, nos seguintes termos:

Cláusula primeira Ficam alterados os dispositivos a seguir indicados do Convênio ICMS 190/17, de 15 de dezembro de 2017, que passam a vigorar com as seguintes redações:

I – da cláusula terceira:

a) o inciso II do caput:

“II - 28 de dezembro de 2018, para os atos não vigentes em 8 de agosto de 2017.”;

b) o parágrafo único:

“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 31 de julho de 2019, 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.”;

II – da cláusula quarta:

a) o caput:

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

b) o inciso I do caput:

“I - 31 de agosto de 2018, para os atos vigentes na data do registro e do depósito;”;

c) o inciso II do caput:

“II - 31 de julho de 2019, para os atos não vigentes em 8 de agosto de 2017.”;

d) o parágrafo único:

“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 27 de dezembro de 2019, devendo o pedido da unidade federada requerente se fazer acompanhar da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais.”.

Fl. 8 da Resolução n.º 9101-000.088 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10920.721761/2015-65

Cláusula segunda São válidos os atos de registro e depósito de que trata a cláusula segunda do Convênio ICMS 190/17, efetuados no período de 30 de junho de 2018 até a data de início de vigência deste convênio, desde que observados os requisitos e exigências estabelecidos nas cláusulas segunda e sétima do referido convênio.

Cláusula terceira Ficam revogados os incisos XII e XIII do § 1º da cláusula sétima do Convênio ICMS 190/17,.

Cláusula quarta Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional no Diário Oficial da União.

Assim, considerando as alterações efetuadas, o Convênio ICMS n.º 190, de 2017, **até eventual nova alteração**, passou a vigorar com novos prazos a serem observados pelos Estados e pelos contribuintes de ICMS.

Conforme exposto na petição protocolada pelo contribuinte recorrente no dia 09/07/2019, o único ato faltante para convalidar os benefícios de ICMS seria a certificação pelo CONFAZ do registro e depósito dos atos concessivos pelo estado de Santa Catarina, relativo às normas não vigentes em 8 de agosto de 2017.

Cumprir lembrar que ainda deverá ser observado o disposto no Cláusula quinta do Convênio CONFAZ n.º 190, de 2017:

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.

Portanto, verifica-se que ainda não se esgotaram os prazos dados para o cumprimento dos requisitos definidos no Convênio ICMS n.º 190, de 2017, conforme alteração do Convênio ICMS n.º 51, de 2018.

De toda a sorte, pode ser que haja ainda nova prorrogação de prazo para cumprimento dos referidos requisitos, cuja observância deverá se impor, sob pena de cercear o direito do contribuinte.

Ante o exposto, voto por nova conversão do julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que se aguarde o prazo de que trata o Convênio ICMS n.º 190/2017, alterado pelo Convênio ICMS n.º 51/2018.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner