RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10980.724631/2010-65

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

Processo nº	10980.724631/2010-65
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**1201-000.637 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data	18 de outubro de 2018
Assunto	SUBVENÇÃO INVESTIMENTO/MULTA ISOLADA
Recorrente	POSITIVO INFORMATICA S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

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)

Eva Maria Los - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), 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; ausentes justificadamente José Carlos de Assis Guimarães e Luis Fabiano Alves Penteado.

1 Relatório

Trata o processo de autos de infração, págs. 12.180/1.216, que exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ no montante de R$141.983.916,02 e fatos geradores em 31/12/2005, 31/12/2006, 31/12/2007 e 31/12/2008, devido à contabilização de subvenções para custeio, como subvenções para investimento e Multas Isoladas devido às falta de recolhimento de estimativas mensais, de 01/2005 a 31/12/2008, exigidas no montante de R$68.049.027,02; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no montante de R$51.114.209,77 sobre os mesmos fatos geradores e Multas Isoladas devido à falta de recolhimentos de estimativas

mensais, exigidas no montante de R$24.500.529,72, fatos geradores de 31/12/2005 a 31/12/2008; às págs. 1.254/1.268, Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal que descreve os procedimentos de fiscalização e motivos da autuação:

> *Do exame da relação de lançamentos extraídos do livro razão, da conta Subvenções para Investimentos, (...), constata-se que a empresa contabilizava as receitas oriundas de benefícios fiscais do ICMS diretamente na conta de patrimônio líquido, sem transitar pelas contas de resultado, no período de 01/01/05 a 31/12/07.*
>
> *(...), a partir de 01/01/08 os valores passaram a transitar pelas contas de resultado: 302130 - ICMS dedução de receita e 302134 ICMS Subvenção para Investimento, sendo que os valores escriturados nesta última conta fizeram parte das exclusões (adição com sinal negativo) para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, cujo demonstrativo se encontra às fls. 211. Conforme se constata no demonstrativo, foi excluído o valor de R$190.637.682.23 (adição com sinal negativo) e adicionado o valor de R$17.000.000,00, donde se conclui que deixou de ser tributado, no ano de 2008, o valor de R$ 173.637.682,23.*

2. E explicou que, conforme definição no Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, Subvenções para Investimento se destinam à aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos e não para auxiliar a empresa em suas despesas correntes, e que:

> *Do exame do Parecer constata-se que os recursos que a fiscalizada auferiu, a titulo de crédito presumido de ICMS, não se enquadram no conceito de subvenção para investimento, pois não foram aplicados especificamente em bens ou direitos para Implantar ou expandir empreendimento econômico, que é característica essencial das subvenções para investimentos.*

3. Cientificado, o contribuinte apresentou a impugnação de págs. 1.269/1.306, julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR - DRJ/CTA, que proferiu o Acórdão nº 06-31.231, de 14/04/2011, págs. 2.713/2.752, julgada procedente em parte, pois reconheceu a decadência de parte das multas isoladas; desta decisão recorreu de ofício, tendo sido o valor das multas canceladas R$ 2.121.414, 10:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008*
>
> *IRPJ. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. REQUISITOS.*
>
> *Como regra geral, as Subvenções para Investimento são tributáveis; apenas podem ser excluídas da base de cálculo caso cumpridos os seguintes requisitos: a. recursos oriundos de pessoas jurídicas de direito público; b. possuírem destinação específica para investimentos em implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado; c. sincronismo entre a intenção do subvencionador com a ação do subvencionado; d. o beneficiário da subvenção deve ser a pessoa jurídica titular do*

> *empreendimento econômico; e, antes da vigência da Lei nº e. deve ser registrada contabilmente a conta de reserva de capital que poderá somente ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social.*
>
> *IRPJ. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. APLICAÇÃO EM ATIVO IMOBILIZADO. NECESSIDADE.*
>
> *O art. 443 do RIR/99 determina, para que sejam excluíveis da base de cálculo, que as subvenções sejam destinadas à "implantação ou expansão de empreendimentos econômicos";* ***Na esteira do que determinam os pareceres normativos da RFB, já referidos, e levando em conta a noção econômica de investimentos, a aplicação dos recursos precisa ser feita em bens do ativo imobilizado****, com as observações já expendidas no item 24, supra.*

4. O contribuinte foi cientificado em 12/05/2011, pág. 1.641, e apresentou Recurso Voluntário, de págs. 1.642/1.702, tempestivo, em 10/06/2011, e a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, págs. 1.913/1.841.

5. Foi pronunciado o Acórdão nº 1101-00.661 de 31/01/2012, pelo CARF, que deu provimento ao recurso voluntário e negou ao recurso de ofício:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008 SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. CARACTERIZAÇÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS.*
>
> *As subvenções para investimento – in casu, correspondentes a créditos presumidos de ICMS – diferenciam-se das subvenções de custeio, tão somente, na medida em que as primeiras são concedidas com o fito de estimular investimentos regionais ou setoriais, operados mediante instalação ou expansão – inclusive qualitativa – de empreendimentos econômicos. Ao contrário do quanto aduzido pelo Parecer Normativo CST nº 112/78, a caracterização de dado benefício fiscal como subvenção para investimento não pressupõe a aplicação direta e exclusiva das cifras subvencionadas a projeto predeterminado. No mais, para tais fins, irrelevante é a análise das contrapartidas impingidas ao contribuinte, postas, pelo ente outorgante, como pré-condições à fruição da benesse.*

6. A PFN interpôs Recurso Especial, que foi admitido, tendo o contribuinte apresentado Contrarrazões.

7. A CSRF pronunciou o Acórdão de Recurso Especial nº 9101-002.393, de 13/07/2016, nos seguintes termos:

> *Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

Ano calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO A TÍTULO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. REQUISITOS.

A União estabelece critérios próprios para dispor sobre a concessão de benefício aplicável ao IRPJ e à CSLL, tributos sob sua competência. A mera "intenção" do legislador estadual não é suficiente para caracterizar a subvenção recebida como subvenção para investimento, na acepção do §2º do artigo 38 do DecretoLei nº 1.598/1977, e não implica na fruição automática de benefício fiscal na esfera federal. A operação de subsunção às condições previstas no referido dispositivo legal não ocorre automaticamente. As subvenções para investimento que podem ser excluídas na determinação do lucro real são aquelas concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos. Afastado o fundamento do acórdão recorrido, que entendeu desnecessário o exame dos dispositivos da legislação estadual que vinculassem as subvenções a investimentos, e que levou em conta apenas a finalidade geral e abstrata da concessão da subvenção pelo ente federado, os autos devem retornar à turma a quo para exame de matérias cuja análise o colegiado entendeu que não estava em condições de julgamento (parte da causa não estava madura).

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, determinando o retorno dos autos à turma a quo *para: (1) apreciar as aplicações a titulo de pesquisa e desenvolvimento, (i) na própria empresa e (ii) em convênios, para verificar se podem ser considerados investimentos na acepção do §2° do artigo 38 do Decreto-Lei n* 1598, de 1977; (2) caso mantida a autuação fiscal parcial ou integralmente, apreciar as demais matérias; (2.1) multa isolada sobre insuficiência de estimativa mensal e (2.2) juros de mora sobre multa de ofício.*

8. O Acórdão sofreu embargos de declaração pelo contribuinte, que foram acolhidos, tendo sido proferido o Acórdão de Embargos nº 9101-003.035, de 10/08/2017:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO A TÍTULO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. REQUISITOS.

Acolhe-se os embargos da contribuinte para fins de sanar os vícios de obscuridade, omissão e contradição contidos no Acórdão nº 9101002.393. Ao afastar o fundamento que embasava a decisão de segunda instância administrativa e devolver os autos para reexame das questões relativas à subvenção, este

> *colegiado não procurou restringir o exame das matérias abordadas no recurso voluntário, tampouco prejudicar o exame das alegações sobre o atendimento das exigências de cumprimento do Processo Produtivo Básico PPB. Uma vez afastada a possibilidade de decidir apenas em razão da intenção ou objetivo do legislador estadual, caberá a turma a quo analisar de forma ampla as contrapartidas que, segundo a contribuinte, caracterizariam os créditos presumidos de ICMS como subvenção para investimento.*
>
> *(...)*
>
> *Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração para, reratificando o Acórdão nº 9101002.393, de 13/07/2016, sanar a omissão, contradição e obscuridade apontadas, com efeitos infringentes, nos termos do voto do relator,(...)*

9. Em 06/12/2017, a recorrente anexou Petição:

> *Não obstante, em 23 de novembro de 2017 foram decretadas e promulgadas as partes originalmente vetadas da Lei Complementar nº 160/2017, acrescentando os §§4º e 5º ao artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, que esclareceram que os incentivos fiscais de crédito presumido são considerados subvenções para investimento, de forma que, uma vez observados os requisitos da norma – registro em reserva de lucros a ser utilizada para absorção de prejuízos, quando já totalmente absorvidas as demais reservas de lucros, com exceção da reserva legal, ou aumento de capital social –, não há que se falar em seu computo no lucro real.*
>
> *(...)*
>
> *Do dispositivo transcrito depreende-se que a norma introduzida, esclarecendo que os incentivos fiscais de ICMS, dentre eles os de crédito presumido do imposto, consistem em subvenção para investimento, **tem cunho interpretativo, aplicando-se inclusive**, conforme expressamente previsto no §5º, **aos processos administrativos e judiciais em curso.***
>
> *Dessa feita, consoante o artigo 106, I, do Código Tributário Nacional – CTN, abaixo reproduzido, devem os §§4º e 5º, do artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, serem aplicados aos fatos pretéritos, logo, aos anos-calendários 2005 a 2008 em discussão nos presentes autos:*
>
> *(...)*
>
> *Em face do exposto, uma vez incontroversa a configuração dos créditos presumidos usufruídos pela Requerente como subvenção para investimento, e sendo ainda incontroverso o atendimento aos requisitos da norma para a não tributação do incentivo fiscal pelo IRPJ e pela CSLL, requer sejam os Autos de Infração julgados improcedentes.*

10. Em 21/05/2018, nova Petição, para que os autos sejam julgados improcedentes ou, quando menos, que receba tratamento análogo ao da Resolução nº 9.101-000.039, em que foi

determinado o sobrestamento do processo e remessa dos autos à unidade de origem, para intimar o contribuinte em 29/12/2018 para comprovar o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017".

2 Voto.

Conselheira Eva Maria Los, Relatora

11. Trata o processo da discussão se incentivo fiscal de crédito presumido de ICMS, concedido pelo Estado do Paraná, por meio do Decreto (estadual) nº 5.375, de 28 de fevereiro de 2002, art. 3º, e dos termos de Acordo nº 3396/04, 3655/06 e 3878/07, à Recorrente, se trata de subvenção de custeio ou de investimento.

12. A Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, que dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências, determinou que:

> *Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.*
>
> *Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:*
>
> *(...)*
>
> *III - à concessão de créditos presumidos;*

13. Foi editada a Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, que dispõe sobre convênio que permite aos Estados e ao Distrito Federal deliberar sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e a reinstituição das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais; e altera a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, que passou a ter a seguinte redação:

> *Art. 30. As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que seja registrada em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para: (Vigência)*
>
> *I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou II - aumento do capital social.*
>
> *§ 1º Na hipótese do inciso I do caput, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.*
>
> *§ 2º As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput, inclusive nas hipóteses de:*

> *I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;*
>
> *II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.*
>
> *§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do caput, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.*
>
> *§ 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do* ***caput*** *do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)*
>
> *§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)*
>
> (Grifou-se.)

14. Como visto, a LC supra determinou que são considerados subvenções para investimento os incentivos e benefícios relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS (art. 155, II, *caput* da CF, de 1988), que é o presente caso.

15. Contudo, a LC nº 160, de 2017, determinou também:

> *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:***
>
> *(...)*
>
> *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*." (Grifou-se.)

16. E a alínea 'g' do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, de 1988 determina:

> *Art. 1º Mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, os Estados e o Distrito Federal poderão deliberar sobre:*
>
> *I - a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais 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;*
>
> *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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

§ 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.

17. Por oportuno, reproduz-se 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:*
>
> > *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. 195A 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.*
>
> ***§ 4 º 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)***
>
> ***§ 5 º 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 da em 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.

§ 2 º 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 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.*** (Negritou-se.)
>
> *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.*
>
> *(assinado digitalmente)*
>
> *Cristiane Silva Costa*

À vista do exposto, cabe sobrestar o julgamento do presente processo, para que até a data de 29 de dezembro de 2018, o contribuinte, devidamente intimado, comprove o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017.

3 Conclusão.

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.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los