



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10980.724978/2013-51
Recurso nº Especial do Procurador
Resolução nº **9101-000.042 – 1ª Turma**
Data 07 de fevereiro de 2018
Assunto IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado POSITIVO INFORMÁTICA S/A

Resolvem os membros do colegiado, (i) por voto de qualidade, conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Gerson Macedo Guerra, que não conheceram do recurso; e (ii) por maioria de votos, sobrestar o processo até 29/12/2018, com a remessa dos autos à Unidade de Origem, que deve intimar desde já o contribuinte para que comprove, quando tiver conhecimento, o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017, vencidos os conselheiros Flávio Franco Corrêa e Adriana Gomes Rêgo, que entenderam não ser necessário o sobrestamento do processo. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado).

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Jose

Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição à Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo originado por Autos de Infração de IRPJ e CSLL, quanto aos anos-calendário de 2009 a 2011, sendo aplicada multa de 75% e multa isolada sobre valor de estimativas mensais de alguns meses de 2009 e 2010. Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 32/47):

A redação estadual vigente em 01/01/2009 do art. 3º do Decreto nº 5.375/02 deixou poucas obrigações para a empresa ter direito ao crédito presumido de ICMS.

A alínea “c” previa a necessidade de Portaria Ministerial federal, o que já era obrigação prevista para a fruição do benefício do IPI, ou seja, não se trata de obrigação adicional. (...)

A alínea “d” traz 2 obrigações específicas para o benefício do Estado do Paraná, quais sejam: aplicar um percentual dos investimentos mediante convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades de ensino, oficiais ou reconhecidas, com sede no Estado do Paraná, aplicar parte dos investimentos internamente na própria indústria, em atividades de pesquisa e desenvolvimento em tecnologia da informação, evitando-se a contratação de terceiros que poderia estar sediados em outra Unidade da Federação.

Realmente se tratam de obrigações adicionais contidas na alínea “d”, mas sem necessidade de adicionais dispêndios por parte do candidato ao benefício fiscal, bastando o direcionamento dos referidos gastos para dentro do Estado do Paraná. Não foi analisado se essa condição foi plenamente atendida pelo sujeito passivo, posto que desnecessário para a configuração do tipo da subvenção concedida (...)

A partir de 01/08/2011 com a vigência do Decreto do Estado do Paraná nº 8.503/11, retiram-se as obrigações contidas na alínea “d”. Dessa forma, configurou-se claramente um benefício unilateral, sem contrapartidas diretas. Para incentivar determinado setor industrial o Governo Estadual babre mão de receitas, podendo o beneficiário utilizar a isenção fiscal como bem desejar.

(...)As subvenções para custeio ou operação fazem parte da apuração do lucro operacional e sofrem tributação de IRPJ e CSLL, por força do art. 392 do RIR/99 (...)

Por outro lado, as subvenções para investimento podem não sofrer a mesma tributação quando o sujeito passivo opta pela apuração pelo lucro real, por força do art. 443 do RIR/99 (...)

Não basta apenas ser classificada como subvenção para investimento a fim de se afastar a tributação do imposto de renda, devendo-se estar presente uma das situações previstas nos incisos do artigo transcrito.

O RIR/99 não traz detalhamento adicional das diferenças entre subvenções de custeio e investimento, ficando o delineamento desses conceitos a cargo de atos interpretativos, doutrina e jurisprudência.

Para suprir essa lacuna foi publicado o Parecer Normativo CST nº 112, de 29/12/1978. Embora com idade avançada, tal Parecer Normativo continua vigente e serve como orientação oficial dentro da RFB, em função de sua alta qualidade interpretativa. (..)

No caso em tela, o crédito presumido de ICMS, concedido pelo Estado do Paraná e usufruído pelo sujeito passivo, não está sujeito a nenhum impedimento para sua utilização. AS condições impostas pelo governo estadual estão desatreladas ao crédito concedido. (...)

O crédito presumido paranaense não garante desenvolvimento regional, mas apenas tenta direcionar recursos a pessoas jurídicas sediadas no Estado, sem comprometimento com a destinação final do dinheiro. Há um nítido caráter de guerra fiscal. Nada impede que o crédito presumido seja destinado a sócios das empresas beneficiadas através de pessoa jurídicas ou físicas interpostas, pois não há imobilização dos recursos.

O contribuinte apresentou Impugnação Administrativa (fls. 272/316), decidindo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro pela manutenção do lançamento (fls. 412):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 PROVAS.APRESENTAÇÃO.

As provas que o contribuinte possuir devem ser mencionadas na impugnação e, em se tratando de prova documental, deve ser apresentada com ela, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2009,2010,2011 EXCLUSÕES INDEVIDAS DO LUCRO LÍQUIDO. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

A dedutibilidade, para fins de apuração do lucro real, dos valores recebidos a título de subvenção depende da compatibilidade entre as características do favor fiscal e as exigências da legislação tributária.

ESTIMATIVAS NÃO PAGAS - IRPJ - MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA PROPORCIONAL AO TRIBUTO LANÇADO- APLICAÇÃO DE DUPLA PENALIDADE SOBRE A MESMA INFRAÇÃO.

A multa de 75% é aplicável pelo não recolhimento de IRPJ e CSLL devidos, levantados na ação fiscal e conforme apuração realizada no final do ano-calendário, enquanto a multa isolada de 50% é aplicável,

sobre as estimativas mensais não recolhidas por aquele que optou pela apuração anual. São duas modalidades punitivas que incidem sobre fatos infracionais distintos inexistindo dupla penalização.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é um débito para com a Fazenda Nacional e, nessa condição, é passível de juros de mora a partir da sua constituição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 TRIBUTAÇÃO CORRELATA AO DO IRPJ. ESTIMATIVAS NÃO PAGAS - CSLL Sendo uma mesma infração fato gerador que enseja a incidência de outro tributo, a mesma sorte terá o auto de infração correlato observada sua base de cálculo, período de apuração e alíquota própria. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 450), no qual alega: (a) que o incentivo fiscal seria subvenção para investimento; (b) subsidiariamente requer seja reconhecido o incremento do ativo imobilizado; (c) a ilegitimidade da cobrança de multa isolada, cobrada cumulativamente com a multa de ofício (d) seria indevida a existência de juros de mora sobre a multa de ofício. O recurso foi contra-arrazoado pela Procuradoria (fls. 512)

Nesse contexto, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara decidiu por dar provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 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. A Concessão de incentivos às empresas consideradas de fundamental interesse para o Estado do Paraná, dentre eles a concessão de créditos presumidos de ICMS, notadamente quando presentes a i) intenção da Pessoa Jurídica de Direito Público em subvencionar determinado empreendimento e o ii) aumento de estoque de capital na pessoa jurídica subvencionada, mediante a incorporação de recursos ao seu patrimônio, configura outorga de subvenção para investimentos.

Em 09/01/2017 (fls. 670), os autos foram remetidos à Procuradoria (fls. 670), que interpôs recurso especial em 30/01/2017, tratando da divergência na interpretação da lei tributária quanto ao incentivo fiscal analisado nos autos, que entende configurar **subvenção para custeio**. Apresenta os acórdãos paradigmas nºs:

(i) **9101-01.239** (processo administrativo nº 13502.000928/2006-89), no qual se decidiu: “A inexistência, na lei concessiva do benefício fiscal, de elementos que permitem garantir que os recursos vertidos pelo ente subvencionador, ou

próprios em montante equivalente, foram efetivamente destinados à implantação ou expansão do empreendimento, impede a qualificação do incentivo como subvenção para investimento”; e

(ii) **9101-002.393** (processo administrativo nº 10980.724631/2010-65), do qual se extrai: “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 Decreto-Lei 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”.

O recurso especial foi admitido pelo Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção do CARF (Conselheiro Rafael Vidal de Araújo), destacando-se trecho da decisão a seguir:

Examinando os acórdãos paradigmas verifica-se que trazem o entendimento de que a ausência na lei concessiva do benefício fiscal de elementos que permitam garantir que os recursos vertidos pelo ente subvencionador, ou próprios em montante equivalente, foram efetivamente destinados à implantação ou expansão do empreendimento, impede a qualificação do incentivo como subvenção para investimento. Ademais, 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 Decreto-Lei 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. (...)

O acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que a concessão de incentivos às empresas consideradas de fundamental interesse para o Estado do Paraná, dentre eles a concessão de créditos presumidos de ICMS, notadamente quando presentes a i) intenção da Pessoa Jurídica de Direito Público em subvencionar determinado empreendimento e o ii) aumento de estoque de capital na pessoa jurídica subvencionada, mediante a incorporação de recursos ao seu patrimônio, configura outorga de subvenção para investimentos.

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial pela PGFN.

Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial, interposto pela PGFN, admitindo a rediscussão da matéria relativa a subvenção.

O contribuinte foi intimado em 17/02/2017 (fls. 702), apresentando contrarrazões ao recurso especial (fls. 704/769) em 03/03/2017, em síntese, alegando:

(i) Não haveria divergência na interpretação tributária entre o acórdão recorrido e os paradigmas. O primeiro paradigma (**9101-01.239**) trataria de incentivos fiscais da Bahia e Pernambuco, sem relação com o incentivo analisado nestes

autos. Quanto ao segundo paradigma (**9101-002.393**) o período do benefício é outro, como também seriam distintas as condições para sua fruição.

(ii) Sustenta, ainda, que no segundo paradigma é reconhecido que a legislação do Estado do Paraná “*possui elementos para configuração de uma subvenção para investimentos*”, convergindo com o entendimento do acórdão paradigma;

(iii) Que o benefício fiscal tratado nos autos caracteriza-se como subvenção para investimento;

(iv) O recurso especial não questionaria especificamente o benefício fiscal do Paraná.

(v) Diante disso, pede não seja conhecido o recurso especial ou, subsidiariamente, seja-lhe negado provimento. Por fim, pede seja reconhecida a nulidade do lançamento por vício material, pois “*a fiscalização se eximiu de analisar as ações do subvencionado*”.

Em memoriais, o contribuinte ainda alega que o acórdão recorrido teria dois fundamentos, tendo o recurso especial referido-se apenas a um destes fundamentos. Assim, reitera pedido de não conhecimento do recurso especial.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa - Relatora

Questão de Ordem

Primeiramente, esclareço que formularei proposta de resolução, mas antes da sua apreciação, analiso as condições de conhecimento do recurso especial.

O Regimento Interno do CARF (Portaria MF 343/2015) prescreve que:

Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos. (...)

§ 4º A decisão será em forma de resolução quando for cabível à turma pronunciar-se sobre o mesmo recurso, em momento posterior.

§ 5º No caso de resolução ou anulação de decisão de 1ª (primeira) instância, as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento.

Com efeito, esta Turma da CSRF terá competência para reapreciar eventualmente o conhecimento, quando proferir novo julgamento após o sobrestamento proposto em resolução. O §5º, do artigo 63, além de autorizar novo julgamento quanto aos temas examinados, legitima a análise de requisitos para conhecimento do recurso, em julgamento na presente oportunidade.

De toda sorte, a competência desta Turma para apreciar proposta de resolução depende do conhecimento do recurso especial. Caso contrário, não sendo conhecido o recurso especial, não há razão jurídica para eventual resolução que sobreste o andamento processual.

Diante disso, **concluo pela análise do conhecimento antes da apreciação da proposta da resolução**, lembrando que – caso acolhida a resolução – esta Turma novamente poderá avaliar o conhecimento no futuro, conforme previsão regimental.

Conhecimento:

A Procuradoria apresentou dois acórdãos paradigmas, quais sejam: **9101-001.239** e **9101-002.393**. O contribuinte sustenta que não deveria ser conhecido o recurso especial, em síntese, porque:

(a) o primeiro paradigma (**9101-001.239**) trataria de incentivos fiscais da Bahia e Pernambuco, sem relação com o incentivo analisado nestes autos.

(b) o segundo paradigma (**9101-002.393**) trataria de período distinto, com condições de fruição também distintas. Ademais, o segundo paradigma teria entendimento convergente com o acórdão recorrido, ao decidir a Turma que reconhecido que a legislação do Estado do Paraná “possui elementos para configuração de uma subvenção para investimentos”.

O **primeiro acórdão paradigma (9101-001.239)** tem a seguinte situação fática relatada:

A matéria objeto do recurso refere-se à redução ou a concessão de crédito presumido referente ao ICMS devido aos Estados da Bahia e de Pernambuco, por força de Programas de Desenvolvimento firmados entre as unidades federadas e a contribuinte, tendo o Acórdão recorrido entendido que não seriam hipóteses de subvenção para custeio concedido pelo poder público. Nesse diapasão, não se lhes aplicaria a norma prevista no art. 392 do RIR/1999, assim como, a interpretação do Parecer Normativo CST nº 112/78 estaria equivocada.

Na sua peça recursal, o Representante da Fazenda Nacional afirma que o incentivo em questão representa subvenção de custeio e, portanto, passível de incidência do IRPJ e de toda a tributação constante no lançamento fiscal, tendo havido, no Acórdão recorrido, mácula ao art. 44, IV, da Lei nº 4.506/64 e ao art. 392 do RIR/1999, cuja interpretação dada pelo Parecer Normativo CST nº 112/78 merece aplausos.

Analisando este contexto fático, decidiu a Turma prolatora do primeiro acórdão paradigma (**9101-001.239**), conforme ementa que se colaciona a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005 INCENTIVOS FISCAIS. REDUÇÃO DO ICMS A RECOLHER. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O incentivo fiscal concedido pelo Poder Público mediante restituição do ICMS, lançado diretamente em conta do patrimônio líquido, e tendo como contrapartida a realização de investimentos em ativo fixo, à implantação ou expansão de empreendimento econômico com a geração de novos empregos diretos e indiretos, absorção de nova tecnologia de produto e/ou de processo, subsume-se como subvenção para investimentos e, por conseguinte, descabe a sua tributação. Os incentivos concedidos pelo Estado da Bahia, consistentes em redução do ICMS a recolher pela via do financiamento de longo prazo, com descontos pela antecipação, ou do crédito presumido, cujos valores são mantidos em contas de reserva no patrimônio líquido, não se caracterizam como subvenção para custeio a que se refere o art. 392 do RIR/99.

INCENTIVOS FISCAIS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. REDUÇÃO DE ICMS. INEXISTÊNCIA DE MECANISMOS QUE ASSEGUREM A DESTINAÇÃO LEGAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A inexistência, na lei concessiva do benefício fiscal, de elementos que permitem garantir que os recursos vertidos pelo ente subvencionador, ou próprios em montante equivalente, foram efetivamente destinados à implantação ou expansão do empreendimento, impede a qualificação do incentivo como subvenção para investimento. Os incentivos concedidos pelo Estado de Pernambuco, sob a égide da Lei Estadual nº 11.675/1999 (Prodepe), devem ser qualificados como subvenção para custeio e computados na determinação do lucro operacional (art. 44, inciso IV, da Lei nº 4.506, de 1964).

Em síntese, consta no acórdão paradigma (**9101-001.239**) decisão negando provimento ao recurso especial da Procuradoria quanto ao incentivo da Bahia (prevalecendo o voto do então Relator) e dando provimento quanto ao incentivo de Pernambuco (constando voto vencedor do ex-Conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquinas), que se transcreve a seguir:

Com a devida vênia, entendo que tais assertivas não estão plenamente de acordo com o direito aplicável. (...)

O fato da lei que institui o benefício revelar a intenção da Pessoa Jurídica de Direito Público de transferir capital para a iniciativa privada, é apenas indicativo de tratar-se de subvenção para investimento, pois sua correta qualificação, inequivocamente, depende dos requisitos e exigências estipuladas para a fruição do benefício, cujas características permitem assegurar o efetivo cumprimento dos objetivos da norma concessiva.

Assim, verificar se tal benefício pode ser considerado, para fins fiscais, como subvenção para investimento, ou para custeio, implica investigar a natureza jurídica do benefício, com destaque para os pontos da lei concessiva que estabelecem os critérios quantitativos e qualitativos, bem como os requisitos e mecanismos que assegurem a efetiva

“implantação ou expansão de empreendimentos econômicos”, tal como preconizado pelo Decreto-Lei nº 1.598/77.

Pois bem, no caso do Prodepe, a subvenção governamental está prevista na Lei Estadual nº 11.675, de 1999, que foi regulamentada pelo Decreto nº 21.959, de 1999.

O art. 1º da Lei, cujos excertos principais foram acima transcritos, dispõe sobre as características do benefício fiscal. Ao apreciar seus elementos caracterizadores, firmei convicção no sentido de que, a despeito da intenção governamental em conceder o incentivo com “a finalidade de atrair e fomentar investimentos na atividade industrial e no comércio atacadista de Pernambuco”, efetivamente não foi assegurada a destinação dos recursos na “implantação ou expansão dos empreendimentos econômicos”. Conforme entendimento que já manifestei neste Colegiado, é condição legal para que as subvenções sejam qualificadas como de “investimento”, além da manifestação do ente subvencionador dispondo que os recursos devem ser aplicados na implantação ou expansão de empreendimento, que os recursos correspondentes à subvenção sejam efetivamente aplicados, conforme os critérios quantitativos e qualitativos fixados no ato concessivo. Se a norma que institui o benefício estabelece determinadas exigências documentais, mas não fixa de modo taxativo tais critérios, os requisitos estipulados para fruição do benefício passam a representar mera formalidade, que se descumprida por parte do beneficiário, não acarreta nenhum tipo de sanção.

In casu, o benefício concedido pelo Estado de Pernambuco não obriga a destinação dos valores subvencionados na implantação ou expansão de empreendimento econômico. Como se verifica pelo teor ato concessivo, o auxílio obtido por meio de crédito presumido do ICMS evidencia uma redução do desembolso financeiro, podendo ser utilizado pela empresa na forma que lhe for mais conveniente. Neste mesmo sentido, observa-se pela análise do atos regulamentares, que existem algumas exigências, porém nenhuma delas fixa a destinação do valor correspondente à subvenção ou o montante equivalente, na aplicação específica do projeto apresentado para habilitação no programa.

Assim, não vislumbro respaldo jurídico para enquadrar tal benefício como subvenção para investimento, cujos requisitos devem estar prescritos na lei concessiva e estritamente observados pelo contribuinte.

Ademais, conforme o disposto na própria lei instituidora do programa, a sociedade beneficiária pode, ao pleitear sua habilitação, optar em destinar os recursos para investimento fixo ou capital de giro, verbis: (...)

Diante de tal faculdade, me parece que, apesar das exigências regulamentares fixadas para a concessão do benefício à Recorrida, não há um efetivo mecanismo de fiscalização e controle que possibilite o ente subvencionador assegurar que a parcela correspondente à renúncia fiscal, ou seu equivalente, tenha sido destinada à implantação ou expansão do empreendimento econômico. Seria de se admitir que tal direcionamento se desse em momento não coincidente com a utilização

do crédito presumido decorrente do incentivo, porém, nem isso foi possível aferir com base nos elementos caracterizadores do benefício do Prodepe.

Assim, ante a inexistência destes elementos que permitem garantir que os recursos vertidos pelo ente subvencionador, ou próprios em montante equivalente, foram efetivamente destinados à implantação ou expansão do empreendimento, é forçoso reconhecer que o benefício fiscal, caracterizado pela redução do valor a ser arrecadado pelo contribuinte, não pode ser qualificado como subvenção para investimento, mas para custeio, devendo seus valores serem computados na determinação do lucro operacional, conforme o art. 44, inciso IV, da Lei nº 4.506, de 1964, na forma determinada pela autoridade fiscal nos presentes autos.

Por tais fundamentos, renovando o pedido de máxima vênias ao i. Relator, manifesto-me no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso da Fazenda Nacional, para restabelecer a exigência relativa ao benefício fiscal concedido no âmbito do Prodepe.

Ressalto que o paradigma trata de benefício de outro Estado da Federação, mas interpreta a legislação federal de forma divergente ao consignar que “na despeito da intenção governamental em conceder o incentivo com “a finalidade de atrair e fomentar investimentos na atividade industrial e no comércio atacadista de Pernambuco”, efetivamente não foi assegurada a destinação dos recursos na “implantação ou expansão dos empreendimentos econômicos”.

O primeiro acórdão paradigma (9101-001.239), portanto, guarda similitude – não identidade - fática com o acórdão recorrido, ambos tratando de benefícios fiscais estaduais que se discute se seriam enquadrados como subvenções para investimento na forma da legislação federal.

O segundo acórdão paradigma (9101-002.393) trata da situação fática descrita em seu relatório, constando o mesmo contribuinte dos presentes autos:

A atuação fiscal, relativa ao anos-calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008, discorre sobre contabilização, como subvenção para investimentos, de valores relativos a benefícios de ICMS concedidos pelo Estado do Paraná. Entendeu a Fiscalização que se tratavam de subvenções para custeio, razão pela qual foram lavrados os autos de infração de IRPJ e CSLL. Na recomposição da base de cálculo, também foram apuradas insuficiências de estimativas mensais, razão pela qual foram lançadas as multas isoladas.

A decisão da primeira instância (DRJ) manteve parcialmente o lançamento fiscal, afastando, apenas, multas isoladas por estimativas referentes aos meses de julho e setembro de 2005. Em razão do crédito tributário exonerado, foi interposto recurso de ofício.

A segunda instância (Turma Ordinária do CARF) negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento ao recurso voluntário.

A PGFN interpôs recurso especial em relação à matéria subvenção para investimentos, que foi admitido por despacho de exame de admissibilidade. Foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte.

Nesse contexto, esta Turma da CSRF decidiu no **segundo acórdão paradigma (9101-002.393)**, conforme voto condutor, elaborado pelo Conselheiro Rafael Vidal de Araújo:

Por todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, determinando o retorno dos autos à turma a quo para que ela:

1- reexamine se as aplicações feitas a título de pesquisa e desenvolvimento, (i) na própria empresa e (ii) em convênios, podem ser considerados investimentos na acepção do §2º do artigo 38 do Decreto-Lei nº 1598, de 1977, levando em conta, para isso, os aspectos legais do incentivo fiscal em questão, e também a natureza e os montantes dos valores efetivamente investidos; 2- aprecie, caso mantida a autuação fiscal (parcial ou integralmente), as demais matérias: (2.1) multa isolada sobre insuficiência de estimativa mensal e (2.2) juros de mora sobre multa de ofício.

Esclareço que o segundo acórdão paradigma foi objeto de embargos de declaração, acolhidos pela Turma com efeitos infringentes, conforme acórdão **9101-003.035**, julgado em sessão de julgamento de 10 de agosto de 2017 e publicado em 14 de setembro de 2017. Não obstante, como a publicação do acórdão de embargos ocorreu meses após a interposição do recurso especial, não há impedimento a considerar o acórdão paradigma indicado.

A despeito da oposição do contribuinte, entendo que há similitude fática suficiente ao conhecimento do recurso especial, tratando os casos de similares autuações fiscais, tendo, inclusive, a Relatora do acórdão recorrido adotado fundamentação do voto vencedor da Turma Ordinária no processo nº **10980.724631/2010-65**, que originou o **segundo acórdão paradigma**. Ademais, o cerne da discussão em ambos os acórdãos (recorrido e paradigma) foi a interpretação do artigo 443, do RIR, para definição de subvenção para investimento, sendo irrelevante o período da autuação fiscal e condições específicas da legislação estadual.

Ainda quando ao **segundo acórdão paradigma (9101-002.393)** o contribuinte alega que teria sido reconhecido que a legislação do Estado do Paraná “*possui elementos para configuração de uma subvenção para investimentos*”, convergindo com o entendimento do acórdão paradigma. Entendo também que não lhe assiste razão, afinal, a interpretação adotada pelo acórdão paradigma a respeito da legislação federal é distinta. Enquanto no acórdão recorrido a Turma *a quo* decidiu que se trataria de subvenção para investimento, pelas razões acima reproduzidas – destacando-se a dispensabilidade de análise de contrapartidas –, a 1ª Turma da CSRF não enfrentou a matéria da mesma forma, entendendo ser necessário o julgamento a respeito das contrapartidas.

Por fim, ainda preliminarmente, o contribuinte alega que haveria um fundamento suficiente no acórdão recorrido – não questionado pela Recorrente –, para manutenção daquela decisão. Transcrevo trecho dos memoriais a esse respeito:

Depreende-se do trecho transcrito que forma duas razões de decidir autônomas e suficientes que levaram a turma a quo a julgar improcedentes os lançamentos, afastando o entendimento de que o crédito presumido usufruído pela empresa tratar-se-ia de subvenção para custeio.

(i) A intenção do legislador ao conceder o benefício fiscal – investimento no Estado do Paraná; e (ii) o entendimento de que caberia à fiscalização a prova de que os montantes correspondentes ao crédito presumido de ICMS não foram investidos no desenvolvimento da empresas, o que não foi feito no caso concreto.

Pois bem, é cediço que, quando há no Acórdão recorrido dois fundamentos de decidir autônomos e suficientes, o Recurso Especial interposto deve necessariamente apresentar decisões divergentes para ambos os fundamentos.

Ocorre que, ao contrário do que entende o contribuinte, os fundamentos acima mencionados não são suficientes à manutenção do acórdão recorrido de forma isolada. Afinal, a intenção do Estado em conceder o benefício (i), não é, isoladamente, causa para improcedência do auto de infração. Como tampouco o ônus da prova ser da fiscalização (ii) – requisito vislumbrado pela *Turma a quo* – seria, por si só fundamento para manutenção do lançamento na linha do entendimento prevalecente desta Turma da CSRF.

Acrescento que a Turma *a quo*, ao julgar pelos fundamentos acima, está interpretando a legislação federal a respeito de subvenções para investimento, discussão jurídica que está devidamente devolvida a este Colegiado pelas razões recursais.

Diante de tais razões, voto por **conhecer o recurso especial** da Procuradoria.

Proposta de resolução:

O recurso especial da Procuradoria trata unicamente da identificação de benefício fiscal estadual (Paraná) como subvenção para custeio, quando o acórdão recorrido tratou-o como subvenção para investimento.

O benefício fiscal foi assim tratado pelo voto vencedor no acórdão recorrido:

Conforme se nota nos autos, a fiscalização em comento deu origem a duas autuações, a versada nestes autos e outra referente ao período compreendido nos anos calendários 2005, 2006, 2007, 2008, objeto do processo 10.980.724631/2010.

Nota-se que em ambas as autuações, idêntica a matéria de direito versada, por isso, peço vênua para transcrever as considerações lançadas naquele Acórdão 1101-00.661, pelo há época conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR que redigiu o voto vencedor naquela ocasião: (...)

De tudo o que se expôs, dessumem-se as seguintes conclusões: i. As subvenções para investimento se diferenciam das subvenções de custeio, tão somente, na medida em que as primeiras são concedidas com o fito de estimular investimentos regionais ou setoriais, mediante instalação ou expansão – inclusive qualitativa – de empreendimentos econômicos; ii. Ao contrário do quanto aduzido pelo Parecer Normativo CST nº 112/78, a caracterização de benefício fiscal como subvenção para investimento não pressupõe a aplicação direta e exclusiva das cifras subvencionadas a projeto de investimento predeterminado; iii. Os créditos presumidos de ICMS em estudo,

outorgados por meio do Decreto Paranaense nº 5.375/02, têm natureza clara de subvenção para investimento. A previsão de incentivos de tal espécie, afinal, tem objetivo claro de promover a atração de investimentos para o Estado concessor. Irrelevante é a análise das contrapartidas compelidas ao contribuinte, postas como pré-condições à fruição da benesse. (...)

Na subvenção para investimento, a despesa é gerada pelo ente político com o intuito de gerar desenvolvimento econômico do seu território. Na subvenção para custeio o intuito é garantir a atividade da empresa ou garantir o preços de mercado de seus produtos ou serviços.

É por isso que, nos termos da legislação tributária a única condição para a exclusão da subvenção para investimento da apuração do lucro real é de que ela conste como "reserva de capital", ou seja, não seja distribuída como resultado, podendo transitar entre contas do ativo ou passivo da empresa que visam implementar o investimento almejado pelo Estado na concessão do auxílio. Esta é a única interpretação que se pode dar em consonância com o conceito de "renda" delimitador da competência tributária e do critério material da regra-matriz de incidência tributária. (...)

No caso em questão trata-se de crédito presumido de ICMS, dado pelo Estado do Paraná sem qualquer condicionante de investimento, mas com o intuito do Estado de investir em sua região e não de custear a produção da empresa para garantir um preço ou produção de um produto ou serviço. Vejo como uma subvenção para investimento, cujo "auxílio/ajuda" não afere o conceito de renda tributável, porque não impacta no resultado e, portanto, está fora do âmbito de incidência da norma tributária.

A subvenção para investimento é regrada pelo artigo 443, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999):

Art. 443. Não serão computadas na determinação do lucro real as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38, § 2º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII):

I - registradas como reserva de capital que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no art. 545 e seus parágrafos; ou II - feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

No caso destes autos, trata-se de benefício do Estado do Paraná, regulado pelo Decreto nº 5.375/2002, que previa em seus artigos 3º:

Art. 3º. Fica concedido crédito presumido, opcionalmente ao previsto na Lei nº 13.214, de 29 de junho de 2001, ao estabelecimento industrial que atenda às disposições do art. 4º da Lei Federal nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, por ocasião da saída dos produtos adiante discriminados, que estejam relacionados em portaria conjunta dos

Ministérios da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, baixada por força do art. 6º do Decreto Federal nº 792, de 2 de abril de 1993, ou do art. 2º da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, regulamentada pelo Decreto Federal nº.1.885, de 26 de abril de 1996, no percentual que resulte na carga tributária correspondente a 3%: (...)”Parágrafo único. A opção pela utilização do crédito presumido de que trata este artigo fica condicionada:” a) à celebração de termo de acordo, na forma dos arts. 78 a 84, que estabelecerá os demais requisitos para a fruição do benefício; b) a que haja a indicação, no documento fiscal correspondente à operação, dos dispositivos da legislação federal pertinente e do número do termo de acordo referido na alínea anterior; c) a indústria tenha seus projetos de pesquisa e desenvolvimento em tecnologia da informação aprovados mediante portaria interministerial publicada no Diário Oficial da União e assinada pelos Ministérios da Fazenda, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e da Ciência e Tecnologia; d) a indústria realicristianeze investimentos em atividades de pesquisa e desenvolvimento em tecnologia da informação, conforme definido no art. 11 da Lei Federal nº 8.248/91, sendo que: 1. percentual não inferior a 1%, de que trata o inciso I do parágrafo único do referido art. 11, deve ser aplicado mediante convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades de ensino, oficiais ou reconhecidas, com sede no Estado do Paraná; 2. percentual não inferior a 2,7% dos investimentos fixados no referido art. 11, deve ser aplicado internamente na própria indústria, em atividades de pesquisa e desenvolvimento em tecnologia da informação, conforme disposto no parágrafo 5º do art. 9º do Decreto Federal nº 3.800, de 20 de abril de 2001.

Ocorre que é 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. (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)

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.

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 reconhecimento dos benefícios fiscais::

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

I - publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos, conforme modelo constante no Anexo Único, relativos aos benefícios fiscais, instituídos por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal;

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

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

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

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

O prazo para o atendimento aos requisitos está tratado pelas Cláusulas Terceira e Quarta 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. 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, em processo similar ao presente, decidi esta Turma da CSRF em julgamento realizado na sessão de janeiro sob minha relatoria pelo sobrestamento do processo, com a baixa dos autos à unidade de origem (Resolução nº **9101-000.039**, ainda não formalizada).

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 LC 160 e Convênio ICMS acima citados. Apesar da falta de previsão expressa para suspensão do processo administrativo no Decreto nº 70.235/1972 e RICARF (Portaria MF 343/2015), o sobrestamento é autorizado pelo Código de Processo Civil, *verbis*:

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

V - quando a sentença de mérito:

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

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

Processo nº 10980.724978/2013-51
Resolução nº **9101-000.042**

CSRF-T1
Fl. 957

Diante disso, reafirmo o entendimento àquela ocasião para votar pelo sobrestamento do processo até 29/12/2018 - dia seguinte ao prazo definido pela Cláusula Quarta acima referida -, com a remessa dos autos à unidade de origem, que deve intimar desde já o contribuinte para que comprove, quando tiver conhecimento, 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