



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

**Processo n°** 11080.730745/2014-84  
**Recurso n°** Voluntário  
**Resolução n°** **1401-000.598 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 16 de outubro de 2018  
**Assunto** IRPJ E REFLEXOS  
**Recorrente** PERTO S/A PERIFÉRICOS PARA AUTOMAÇÃO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, com a remessa do presente processo à Unidade de Origem para que a Contribuinte seja intimada, a partir do dia 29/12/2018, a comprovar o cumprimento, por parte do Estado do Rio Grande do Sul, dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, inciso II, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Sergio Abelson (suplente convocado), Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

## **Relatório**

Trata o presente processo de Auto de Infração tendo por objeto o Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS), relativo aos períodos de apuração de 2010, 2011 e 2012.

Os fatos apurados pela Autoridade Fiscal estão descritos no “RELATÓRIO DA AÇÃO FISCAL” (v. e-fls. 6.828 a 6.851), onde é apontado que a Autuada teria recebido

subvenções governamentais concedidas pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul para investimento, sob a forma de crédito presumido de ICMS, e que teriam sido contabilizadas como receitas não operacionais para, posteriormente, serem excluídas da apuração do lucro real e da determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

A Fiscalização concluiu que parte dos valores considerados como sendo subvenção para investimento, materialmente, constituía subvenção para custeio, e que, portanto, deveria integrar o grupo das receitas operacionais, devendo ser considerada na base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro, da contribuição para o PIS e da COFINS.

A Autoridade Fiscal, em seu Relatório, discorre sobre os aspectos fiscais das subvenções para investimento, suas características e natureza jurídica. Cita o Parecer Normativo CST nº 112, de 29/12/1978, o qual estabeleceu critérios de diferenciação entre as subvenções para custeio ou operação e as subvenções para investimento. Argumenta que a natureza jurídica das subvenções, sejam elas para custeio ou investimento, é de receita, que, como regra geral, seria tributável pelo imposto de renda da pessoa jurídica. Tais valores teriam sido qualificados pela legislação que regula o referido imposto como “outros resultados operacionais”, no caso de subvenções para custeio ou operação (artigo 392, inciso I, do RIR/1999), ou como “resultados não operacionais”, quando se constituírem em subvenção para investimento. No que se refere a esta última categoria, entretanto, o artigo 443 do RIR/1999 estabelece a possibilidade de excluí-las da base de cálculo do IRPJ, desde que cumpridas as condições que estabelece.

Assevera que a partir do ano de 2008, as disposições do artigo 443 do RIR/1999 foram revogadas em razão das alterações na Lei nº 6.404/1976 (Lei das Sociedades por Ações). A alínea “d” do § 1º do art. 182 dessa lei, que determinava a classificação das contas que registrassem as doações e as subvenções para investimento como reservas de capital, foi expressamente revogada pelo artigo 10 da Lei nº 11.638/2007, que entrou em vigor em 01/01/2008. Por essa razão, a Lei 11.941/2009, que instituiu o Regime Transitório de Tributação – RTT (art. 15), estabeleceu no seu artigo 18 outro método de escrituração contábil aplicável às subvenções para investimento, inclusive para aquelas decorrentes de isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, feitas pelo Poder Público, a que se refere o artigo 38 do Decreto-Lei 1.598/1977.

Assim, segundo a Autoridade Fiscal, para que uma subvenção seja tida como de investimento, em face da legislação que regula o imposto de renda da pessoa jurídica, é imprescindível ostentar as características elencadas no Parecer Normativo CST 112/1978. E para que essa subvenção de investimento deixe de ser computada na base de cálculo do IRPJ apurado pelo Lucro Real, o beneficiário deve atuar conforme estabelecido nos artigos 15 e 18 da Lei 11.941/2009.

Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, seriam aplicáveis as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda da pessoa jurídica - IRPJ, conforme legislação regente.

Já em relação ao PIS e a COFINS, nos anos calendário de 2010, 2011 e 2012, a legislação tributária previa que o Contribuinte estava obrigado a apurar, como de fato apurou, o resultado pelo lucro real, sujeitando-se à apuração das referidas contribuições pelo regime não cumulativo. Portanto, no caso da pessoa jurídica fiscalizada, a base de cálculo do PIS e da

COFINS corresponderia ao faturamento mensal, constituído pelo total das receitas auferidas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, de modo que os valores percebidos a título de subvenção deveriam ter sido considerados para fins de apuração das referidas contribuições, exceção feita às subvenções para investimento.

Dessa forma, as subvenções para custeio constituiriam receitas a serem consideradas na determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS, quando apurados pelo regime não-cumulativo. No caso das subvenções para investimento, desde que entranhadas de todas as características relacionadas no Parecer Normativo CST nº 112/1978, não estariam abrangidas pela base de cálculo daquelas contribuições.

Concluindo, a Autoridade Fiscal afirma que, para que uma subvenção possa ser considerada como de investimento e, portanto, não abrangida pela base de cálculo do IRPJ (e CSLL), apurado pelo lucro real, é imprescindível a sua efetiva e específica aplicação na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico pré-definido, não sendo suficiente a realização dos propósitos meramente almejados com a subvenção. Não caracterizada tal vinculação e sincronia, os valores objeto da subvenção, decorrentes de créditos presumidos de ICMS, devem ser computados na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Quanto ao PIS e à COFINS, os valores recebidos sob a forma de subvenção, inclusive na modalidade de crédito presumido de ICMS, constituem, como regra geral, receita tributável, e devem integrar a base de cálculo das contribuições, excetuada a hipótese de estar configurada uma subvenção para investimento, revestida de todas as características relacionadas no PN CST nº 112/78, e observados os ditames da legislação que regula o IRPJ.

Ainda segundo a Autoridade Fiscal, os investimentos efetuados pela Contribuinte e vinculados a cada um dos atos concessórios de subvenção governamental foram comprovados através da apresentação de quadros demonstrativos, que contém a relação e os valores das notas fiscais comprobatórias dos investimentos efetuados (v. e-fls. 5.687/6.812).

Tendo por base as receitas de subvenção decorrentes do crédito presumido de ICMS, e também os dados comprobatórios dos investimentos apresentados pela Fiscalizada, a Autoridade Fiscal elaborou dois quadros demonstrativos com o fito de verificar, em relação a cada um dos atos concessórios, se as receitas de subvenção haviam sido efetivamente aplicadas nos investimentos previamente estabelecidos nos respectivos instrumentos de compromisso celebrados com o Estado do Rio Grande do Sul. Como resultado dessa análise, a Fiscalização concluiu que os valores tinham natureza, na verdade, de subvenção para custeio ou operação, tendo sido excluídos indevidamente na apuração do lucro real e na determinação da base de cálculo da contribuição social (v. e-fls. 6.846/6.847).

Informou a Fiscalização que a comprovação dos investimentos realizados pela Contribuinte está anexada às e-fls 5.596 a 5.679 e 5.687 a 6.812 dos autos, as quais foram entregues pelo próprio Fiscalizado.

No “Demonstrativo do Excesso de Exclusão da Receita de Subvenção” (e-fl. 6.827) está evidenciada a consolidação dos valores indevidamente excluídos na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social; neste demonstrativo estão discriminados, para cada um dos atos concessórios, o valor do excesso de exclusão apurado nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2012. No quadro de e-fls. 6.847 do Relatório da Ação Fiscal são apresentadas as totalizações para cada ano-calendário fiscalizado.

Assim, as bases de incidência do IRPJ e CSLL foram recalculadas, os valores a pagar foram cotejados com os declarados/pagos pelo Contribuinte e a diferença positiva entre eles foi objeto de lançamento de ofício.

Em relação ao PIS e à Cofins, apurados pelo regime não-cumulativo, os valores decorrentes de subvenção governamental para custeio, inclusive sob a forma de crédito presumido de ICMS, por constituírem, segundo a Autoridade Fiscal, receita tributável, também foram objeto de lançamento de ofício, efetuados de forma reflexa.

Irresignada com o lançamento, cientificado em 24/04/2015 (v. e-fls. 6.894/6.895), a Contribuinte apresentou peça de impugnação (v. e-fls. 6.899/6.932) em 26/05/2015, onde, em apertada síntese, defendeu-se alegando o seguinte:

- 1) preliminar de decadência dos lançamentos referentes ao PIS e à COFINS dos períodos de apuração ocorridos até março de 2010;
- 2) no mérito, inicialmente, a Contribuinte contesta a existência de qualquer limite de valor investido para a descaracterização das subvenções para investimento, além de inexistir disposição legal que exija a alegada necessidade de vinculação direta entre a subvenção e o investimento a ser realizado;
- 3) também argui a impossibilidade de tributação das subvenções para investimento, dando conta de que todas as exigências relativas aos procedimentos contábeis constantes do art. 18 da Lei nº 11.941/2009 e da Lei nº 11.638/2007 teriam sido atendidos;
- 4) Além disso, teria havido clara confusão entre o que seria a condição para o recebimento da subvenção com a definição de sua natureza da subvenção, haja vista que o que caracterizaria a subvenção como de investimento seria o propósito pela qual é concedida, qual seja, o estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico, conforme expressamente disposto no art. 38, §2º do Decreto-Lei n.º 1.598/77 (com redação dada pelo Decreto-Lei n.º 1.730/79) e no art. 443 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99;
- 5) Independentemente do montante de créditos presumidos concedidos pelo Estado ser superior ao montante aplicado ou previsto a aplicar pela Impugnante na expansão do seu empreendimento, tal subvenção caracteriza-se como de investimento, pois a intenção do Estado de incentivar a expansão do empreendimento é que qualifica a subvenção concedida como sendo uma subvenção de investimentos, e não a vinculação entre o valor do benefício e o valor de investimentos realizados ou prometidos realizar pelo subvencionado;
- 6) A Autoridade Fiscal teria dado uma interpretação equivocada, restritiva, ao Parecer Normativo CST nº 112/78, ao inferir que não teria havido sincronia entre a *intenção* do Estado e a *ação* da Impugnante ou, ainda, de que o montante subvencionado não foi aplicado especificamente em bens ou direitos previamente definidos. Assim, não haveria que se questionar o valor em si dos recursos transferidos do ente público para o particular, mas sim o destino a que é dado àqueles recursos. Assim, uma vez verificado que houve

destinação de investimento aos fins para os quais a subvenção foi direcionada que, não necessariamente precisa ser em valor equivalente à subvenção e, ainda, verificando-se que os procedimentos contábeis e fiscais foram obedecidos, então caracterizada está a natureza de subvenção de investimentos, não cabendo à administração tributária introduzir interpretações que venham a prejudicar tal conceituação;

- 7) Argui também a impossibilidade de os créditos presumidos se enquadrarem no conceito de receita para efeito de apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS, pois não geram qualquer acréscimo patrimonial nem correspondem a um benefício resultante da venda de seus produtos e serviços, constituindo-se em mero reembolso redutor de custos;
- 8) A incidência de tributos federais sobre incentivos concedidos pelos Estados seria manifestamente indevida, caracterizando verdadeira violação ao pacto federativo.

O recurso de impugnação foi julgado pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - DRJ/SPO, em sessão de 10 de maio de 2016, cujo acórdão, de nº 16-72.642, recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2010*

*COFINS. PIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*Verificada a existência de pagamento antecipado da contribuição, o prazo decadencial para a prática do lançamento por homologação é de cinco anos, contado a partir da ocorrência do fato gerador da contribuição. Exonera-se o crédito tributário cuja ciência do lançamento que o constituiu se deu após o término do prazo decadencial.*

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

*Ano-calendário: 2010, 2011, 2012*

*BENEFÍCIO FISCAL. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE VALOR ACIMA DO PREVISTO NO ACORDO ENTRE SUBVENCIONADOR E SUBVENCIONADO.*

*Apurado valor em excesso ao previsto em Acordo, deduzido da base de cálculo do tributo, referente à subvenções para investimento, o valor que excede à subvenção de investimento deve ser tributado, sendo correta a recomposição da base de cálculo do tributo.*

*ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES E/OU ILEGALIDADES.*

*A apreciação de alegações de inconstitucionalidades e/ou ilegalidades é de exclusiva competência do Poder Judiciário. Questionamentos dessa natureza não são apreciáveis na esfera administrativa.*

*TRIBUTAÇÃO CONEXA. CSLL. COFINS. PIS.*

*Aplica-se aos lançamentos conexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, eis que possuem os mesmos elementos de prova.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Irresignada com a decisão retro, a Recorrente protocolou recurso voluntário a este CARF, vide e-fls. 7.117/7.149, através do qual apresenta suas discordâncias em relação ao acórdão proferido, calcado nas seguintes razões, as mesmas já deduzidas na sua impugnação:

- 1) Ausência de fundamento legal que vincule a natureza jurídica de uma subvenção de investimento ao valor aplicado pelo Contribuinte em bens do ativo fixo;
- 2) Inclusão dos dispêndios incorridos em P&D entre 2010 e 2012 no montante de investimentos realizados pela Recorrente para fins de apuração do montante total de investimentos e sua comparação com o montante total de créditos presumidos apropriados no mesmo período; e
- 3) Afastamento da incidência do PIS e da COFINS sobre os valores exigidos, pois mesmo que os créditos presumidos sejam considerados como subvenção de custeio, ainda assim não configuram receita para fins de incidência daquelas contribuições.

Afinal, vieram os presentes autos a este Conselheiro para relatar e votar.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

A matéria sob julgamento é por demais conhecida da Turma e também da Contribuinte, eis que já fora autuada pelo mesmo motivo em relação aos anos calendários de 2008 e 2009, cuja exigência foi consubstanciada no processo nº 11080.731977/2013-79.

O referido processo foi objeto, inclusive, de julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais que, em acórdão recentíssimo, proferido em 08 de maio de 2018, recebeu o nº 9101-000.053.

É justamente nesse acórdão que vou buscar a solução para o caso em apreço, haja vista tratar-se da mesma matéria. Abaixo reproduzo excerto do voto proferido pela CSRF no processo nº 11080.731977/2013-79, de lavra da Ilustre Conselheira Cristiane Silva Costa, que servirá de fundamento para a decisão a ser tomada nestes autos.

O recurso especial trata da identificação de benefício fiscal estadual (**Rio Grande do Sul**) como subvenção para custeio, quando o acórdão recorrido tratou-o como subvenção para investimento.

A subvenção para investimento é regradada 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 **Rio Grande do Sul**, consistente em créditos presumidos de ICMS, como relatado no acórdão recorrido:

*Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 02053.779, da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto-SP. Adoto o relatório constante na decisão de primeira instância para compor em parte este relatório:*

*Define como objeto da Verificação Fiscal IRPJ e CSLL dos anos-calendário 2008 e 2009, nos quais foi constatado que o fiscalizado percebeu subvenções governamentais para investimento sob a forma de crédito presumido de ICMS, que foram contabilizadas como receitas não operacionais e, posteriormente, excluídas na apuração do lucro real e na determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, com fundamento no artigo 18 da Lei 11.941/2009. Contudo, após análise da documentação apresentada pelo contribuinte, verificamos que parte dos valores considerados como sendo subvenção para investimento, materialmente, constituía subvenção para custeio, que integra o grupo das receitas operacionais, e deve ser considerada na base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro, da contribuição para o PIS e da Cofins.*

Ocorre que, como consta da Resoluções nº **9101-000.039**, **9101-000.042** e **9101-000.043**, 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 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.*

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. (destacamos)*

*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.  
(grifamos)*

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.

Sobreleva destacar, como noticiado pelo contribuinte, que foi publicado Decreto Estadual nº 53.898, em 30 de janeiro de 2018, pelo Estado do Rio Grande do Sul, no qual consta:

*Art. 1º. Com fundamento no disposto no inciso I do art. 3º. da Lei Complementar n. 160, de 7 de agosto de 2017, e no inciso I da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/17, ratificado nos termos da Lei Complementar Federal n. 24, de 7 de janeiro de 1975, conforme Ato Declaratório CONFAZ n. 28, publicado no Diário Oficial da União de 26 de dezembro de 2017, fica publicada no Anexo Único deste Decreto relação com identificação de atos normativos vigentes em 8 de agosto de 2017, relativos a benefícios fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do par. 2º. Do art. 155 da Constituição Federal.*

*Art. 2º. Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.*

No referido Anexo ao Decreto Estadual n. 53.909, dentre outras normas, conta o Decreto nº 37.699, que fundamentou os Termos de Acordo firmados entre o contribuinte e o Estado nos presentes autos.

O fato, portanto, atesta o cumprimento do requisito tratado pelo artigo 3º, I, da Lei Complementar, reafirmado pela Cláusula segunda, inciso I, do Convênio ICMS 190/2017.

Não obstante isso, não restou comprovado nos autos – até o presente momento – o cumprimento do artigo 3º, II, da Lei Complementar nº 160, isto é, 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”.

A exigência do registro foi também reproduzida na Cláusula segunda, inciso II, do Convênio ICMS 190/2017, havendo prazo para tanto até 28 de dezembro de 2018, conforme cláusula quarta acima reproduzida.

Com efeito, há regras claras sobre a aplicação da Lei Complementar aos processos em curso, condicionadas ao registro perante o CONFAZ até 28/12/2018.

Diante disso, voto por **suspender o processo** como decidido em julgamentos precedentes desta Turma. 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, 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 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, inciso II, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017.

Muito pouco há a acrescentar ao brilhante voto proferido pela Conselheira Cristiane Silva Costa, haja vista tratar-se de matéria idêntica à discutida no âmbito deste processo.

Entretanto, além da comprovação do registro e do 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 usufruídos pela Recorrente, ainda faltaria uma última providência, desta feita de responsabilidade do próprio Confaz, qual seja, a publicação de tais atos no Portal da Transparência Nacional, conforme o disposto no inciso II da cláusula segunda do Convênio ICMS nº 190/2017:

*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***

Processo nº 11080.730745/2014-84  
Resolução nº **1401-000.598**

**S1-C4T1**  
Fl. 7.185

---

**Nacional da Transparência Tributária instituído nos termos da cláusula sétima e disponibilizado no sítio eletrônico do CONFAZ.**

Assim, proponho a conversão do julgamento em diligência, com a remessa do presente processo à Unidade de Origem para que a Contribuinte seja intimada, a partir do dia 29/12/2018, a comprovar o cumprimento dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, inciso II, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
Luiz Augusto de Souza Gonçalves