



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000247/2009-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-004.068 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente TECNOVAL NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LEI COMPLEMENTAR 160, de 2017. LEI 12.973/2014, ART. 30, §§ 4º E 5º. PUBLICAÇÃO, REGISTRO E DEPÓSITO DE BENEFÍCIO. APLICAÇÃO DE RECURSOS.

Subvenção para investimento é a transferência de recursos destinados à aplicação em bens e direitos visando implantar e expandir empreendimentos econômicos.

Com a promulgação e vigência da Lei Complementar nº 160, de 2017, que inseriu os §§ 4º e 5º no artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, definiu - se legislativamente que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal serão considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos e que tal entendimento se aplica inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados, cabendo ao ente federativo, na forma prevista no Convênio ICMS nº 190, de 15 de dezembro de 2017 providenciar a publicação, registro e depósito do incentivo perante o CONFAZ.

Atendida pelo Estado da Bahia tal exigência, tendo a contribuinte feitos seus registros contábeis consoante previsto no caput do artigo 30, da Lei nº 12.973/2014 e considerando a desnecessidade de atendimento a quaisquer outros requisitos legais para o reconhecimento da subvenção para investimento além dos enumerados no dispositivo acima referido, esta se consolida e, por isso, fica ao largo da tributação do IRPJ.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A exigência decorrente deve seguir a orientação decisória adotada para o tributo principal, tendo em vista ser fundada nos mesmos fatos existentes em relação ao IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Em análise o Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão 15-19.794 - 28 Turma da DRJ/SDR, que por unanimidade de votos, por unanimidade de votos, julgar procedentes os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos CSLL, PIS e COFINS, por considerara, não terem as subvenções concedidas à impugnante pelo Governo do Estado da Bahia natureza de subvenção para investimento, à égide da legislação tributária vigente, mas sim de subvenção para custeio, devem ser normalmente tributadas pelo IRPJ, consoante o artigo 392 do RIR/1999, que determina a inclusão desses valores no lucro operacional da pessoa jurídica. mantendo a redução dos valores do prejuízo fiscal declarado nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

O Auto de Infração do IRPJ resultou da omissão de receitas provenientes de subvenções correntes para custeio recebidas no período, conforme Termo de Verificação Fiscal, em anexo. O enquadramento legal aponta os arts. 251, e parágrafo único, 277 e 392, inciso I, do RIR/1999.

Os demais Autos de Infração decorreram do Auto de IRPJ. O Auto de PIS (incidência não-cumulativa), relativo aos meses de janeiro de 2004 a abril de 2006, teve como enquadramento legal os arts. 1º, 3º e 4º da Lei n. 10.637, de 2002. O enquadramento legal do Auto da COFINS, relativo ao mês de janeiro de 2004 a abril de 2006 (incidência cumulativa), aponta os arts. 2º, inciso 11e parágrafo único, 3º, 10,22,51 e 91 do Decreto n.º 4.524, de 2002, enquanto para o período compreendido entre fevereiro de 2004 e abril de 2006 (incidência não-cumulativa) constam os arts. 1º, 3º e 5º da Lei n. 10.833, de 2003. No Auto da CSLL, relativo aos anos calendário de 2004, 2005 e 2006, o enquadramento legal aponta: art. 2º e SS da Lei n.º 7.689, de 1988; art. 1º da Lei n. 9.316, de 1996; art. 28 da Lei n.º 9.430, de 1996; e art. 37 da Lei n.º 10.637, de 2002.

A acusação fiscal está baseada na tese de que o contribuinte deixou de submeter à tributação benefícios recebidos a título de subvenção fiscal, nos períodos fiscalizados.

No Termo de verificação Fiscal, às fls. 325 a 330, o Autuante declara, em síntese, que:

1- o contribuinte era beneficiário de subvenção fiscal concedida pelo Governo do Estado da Bahia, instituída pela Lei Estadual n. 7351/1998 e regulada pelo Decreto Estadual n.º 7.439/1 998, posteriormente alterado pelos Decretos n.º 7.732/1 999 e 9.188/2004, intitulada de Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica - BAHIAPLAST. Esta subvenção se materializa pela utilização de um crédito presumido de ICMS, lançado mensalmente em sua escrita contábil/fiscal;

2- a empresa fiscalizada, cuja atividade (fabricação de embalagem de plástico, foi habilitada no programa BAHIAPLAST por meio da Resolução n.º 07/2005, que transferiu os benefícios concedidos à empresa Valfilm Nordeste S/A, através da Resolução n.º 16/2001, para a "Tecnoval", em face desta ter alterado sua razão social. Os benefícios autorizados foram: I) crédito presumido - fixa em 41,1765% do imposto destacado o percentual a ser utilizado nas saídas para o mercado estadual e em 70% nas operações de saídas interestaduais de filmes de polietileno para embalagens; 11) diferimento - nas aquisições de polietileno de baixa densidade linear (PEBDL) de estabelecimentos industriais enquadrados na CNAE-FISCAL sob o código de atividade econômica n.º 2431-7/00;

3- conforme escrituração adotada pelo contribuinte, o valor do crédito presumido do ICMS é transferido para a conta "Reserva Subvenção ICMS para Investimento".

4- a forma de contabilização adotada pela empresa, transferindo o valor do crédito presumido para uma conta do patrimônio líquido (Reserva Subvenção ICMS para investimento), sem transitar pelo resultado, contraria a definição de subvenção para investimento determinada pela Receita Federal (Parecer Normativo CST n.º 112/78, itens 2.11,2.12,2.14,3.6 e I 3.7).

5- o benefício concedido pelo Estado da Bahia não obriga a vinculação " dos valores subvencionados com a efetiva e específica aplicação destes valores na implantação ou expansão do empreendimento econômico, evidencia um não desembolso financeiro o qual passa a integrar o giro do negócio.

6- o tratamento tributário dado a esse tipo de benefício é o de subvenção corrente para custeio ou operação, não de subvenção por investimento, e, segundo dispõe o artigo do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99) serão computadas na determinação do lucro operacional as subvenções correntes para custeio ou operação recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado.

Em sua impugnação, a contribuinte aduz que é beneficiária de subvenção fiscal concedida pelo Governo do Estado da Bahia, instituída pela Lei Estadual na 7351, de 1998, e regulada pelo Decreto Estadual na 7.439, de 1998, que aprovou o Regulamento do Programa BAHIAPLAST e que a fiscalização não discorda de se tratar de uma subvenção, que se materializa pela utilização de créditos presumidos de ICMS, concedidos à "Tecnoval" por meio do Protocolo de Intenções firmado em 19/07/2001 com a "Valfilm", objeto da Resolução n.º 16/2001, e transferido para a Requerente pela Resolução n.º 07/20051 e que não se pode confundir a subvenção para investimento (transferência de capital) com a subvenção corrente (transferência de renda), para custeio ou operação, que é tributável.

Neste sentido, a subvenção para investimento recebida tem sua previsão consignada pela legislação comercial; está amparada na legislação tributária federal; e foi regularmente instituída e aprovada pelo concedente, o Estado da Bahia. É indubitável que o mencionado decreto contrapõe, em todos os seus termos, a alegação fiscal de que o benefício concedido não obriga a vinculação dos valores subvencionados com sua efetiva aplicação na implantação ou expansão do empreendimento econômico, pois quando o contribuinte apropria-se do crédito presumido ele deixa de desembolsar o equivalente a 41,1765% nas operações internas e 70% nas operações interestaduais, do imposto devido nas saídas dos produtos transformados, recurso este que lhe permite fazer frente à implantação ou expansão do empreendimento incentivado. Conforme observou a fiscalização, o valor do crédito presumido é abatido da conta "ICMS a recolher" e transferido para a conta "Reserva Subvenção ICMS para Investimento", isto é, a subvenção foi regularmente registrada como Reserva de Capital, como manda a legislação societária e à fiscal, atendendo em tudo às regras determinantes do que seja a denominada "subvenção para investimento";

Apreciada a impugnação o lançamento foi mantido sob o argumento principal de que por não terem as subvenções concedidas à impugnante pelo Governo do Estado da Bahia natureza de subvenção para investimento, à égide da legislação tributária vigente, mas sim de subvenção para custeio, devem ser normalmente tributadas pelo IRPJ, consoante o artigo 392 do RIR1999, que determina a inclusão desses valores no lucro operacional da pessoa jurídica.

Irresignada com a decisão retro, a Recorrente protocolou recurso voluntário, onde apresenta sua inconformidade em relação ao acórdão proferido, calcado nas seguintes razões, as mesmas já deduzidas na sua impugnação, no sentido de que, não bastasse o posicionamento da jurisprudência administrativa, e o ensinamento da doutrina, pelos quais se demonstra que a recorrente agiu corretamente ao registrar em conta de reserva de capital as subvenções recebidas, e sua não tributação, conforme os preceitos do art. 38, parágrafo 2, alínea a, do DL 1598/87, cabe destacar, que o incentivo fiscal (crédito presumido do ICMS) efetivamente foi destinado à expansão do empreendimento econômico do contribuinte, conforme determina o Decreto regulador n., 7.439, de 1998, do Estado da Bahia. Com efeito, os saldos de investimentos (ativo imobilizado) e de subvenções, em dezembro de 2008, constam de R\$ 7.03.896,33 de ativos imobilizados, enquanto o saldo na conta de subvenções era de R\$6.709.693,98. Portanto, em cumprimento das regras estabelecidas pelo Decreto regulador do Programa BAHIAPLAST, visando à expansão e a modernização da indústria de transformação plástica, e do Protocolo de Intenções firmado com o Governo do Estado da Bahia em 19 de julho de 2001, a recorrente tem aplicado os recursos gerados decorrentes do crédito presumido de ICMS sobre as saídas de produtos transformados, registrados diretamente à conta de reserva de capital sob a rubrica "Reserva Subvenção ICMS para Investimento".

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

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

O encerramento da ação fiscal culminou na lavratura de Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, não como reflexos, mas separadamente em autos distintos.

As quatro autuações versaram sobre os mesmos elementos fáticos e jurídicos, inclusive um único Termo de Verificação Fiscal embasou os dois processos administrativos fiscais, que trataram do julgamento de subvenções recebidas pela recorrente do Estado da Bahia, instituída pela Lei Estadual n. 7351/1998 e regulada pelo Decreto Estadual n.º 7.439/1 998, posteriormente alterado pelos Decretos n.º 7.732/1 999 e 9.188/2004, intitulada de Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica - BAHIAPLAST.

No caso destes autos, trata-se de benefício do Estado da Bahia, regulado pelo Decreto n.º 7.351/1998, que estabeleceu o "Regulamento do Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica". Este Decreto previa em seu artigo 5º:

Art. 5º As empresas interessadas em instalar ou ampliar projetos industriais no território baiano, com incentivos do Programa BAHIAPLAST, poderão pleitear os seguintes benefícios:

I. infraestrutura física; diferimento do lançamento e pagamento do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS devido;

II. crédito presumido nas operações de saídas de produtos transformados, derivados de produtos químicos, petroquímicos básicos e petroquímicos intermediários, de estabelecimentos onde sejam exercidas atividades indicadas no art. 10, deste Regulamento, desde que fabricados nesses estabelecimentos.

(Redação do inciso do art. 5º de acordo com o art. 1º do Decreto n.º 7.732, de 29 de dezembro de 1999)

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

O incentivo fiscal em tela, que faz parte do Programa BAHIAPLAST, instituído pela Lei Estadual n.º 7.351, de 15 de julho de 1998, qual seja o de redução do ICMS, via utilização de crédito presumido de ICMS, apurado mediante a aplicação de percentuais fixos sobre o imposto destacado, foi regulamentado pelo Decreto Estadual n.º 7.439, de 17 de setembro de 1998, que fundamentou seu direito ao referido benefício, em relação a produtos resultantes de industrialização, por ocasião da saída desses produtos de seu estabelecimento.

O exame dos mencionados diploma legal revela a falta de vinculação dos recursos carreados com base no benefício fiscal em comento com seu investimento específico em bens ou direitos relacionados à implantação ou expansão do empreendimento econômico.

A propósito, a Solução de Consulta SRRF/5" RF/DISIT n.º 47, de 6 de dezembro de 2002, tratando de benefício fiscal da mesma natureza, também concedido pelo Governo do Estado da Bahia, assim conclui:

Os valores lançados a crédito em virtude de gozo do benefício fiscal de redução do ICMS, regulado pelo Decreto do Estado da Bahia n.º 4.316/95 e alterações, não possuem os requisitos necessários a sua caracterização como subvenção para investimento, devendo ser computados na determinação do lucro operacional.

A respeito do mesmo tema, diversas soluções de consulta já expressaram idêntico posicionamento. Cite-se, a título de exemplo, a n.º 02, de 09/0112004, também, da 5ª Região Fiscal, a n.º 251, de 24/06/2004, da 7ª RF, a n.º 72, de 28/09/2006, da 4ª RF, e a n.º 78, de 15/06/2007, da 6ª RF, demonstrando que o assunto encontra-se administrativamente pacificado.

Mais específica ainda é a Solução de Consulta SRRF/5ª RF/DISIT nO28, de 30/06/2003, que trata exatamente das subvenções concedidas em função do Programa BAHIAPLAST, cuja conclusão é a seguinte:

Os valores lançados a crédito em virtude de gozo do benefício fiscal de redução do ICMS, regulado pelo Decreto do Estado da Bahia n.º 7.439, de 1998, e alterações, não possuem os requisitos necessários a sua caracterização como subvenção para investimento, devendo ser computados na determinação do lucro operacional. (grifei)

De todo modo, a Impugnante busca demonstrar - sem êxito - que o Decreto Estadual que aprovou o Regulamento do BAHIAPLAST contrapõe-se às alegações fiscais de que o benefício concedido não obriga a vinculação dos valores subvencionados com sua efetiva aplicação na implantação ou expansão do empreendimento econômico .

Com esse propósito, comenta alguns dispositivos do Decreto nO7.439, de 1998, que faz questão de destacar, entre os quais: o objetivo principal do Programa é o de "fomentar a instalação de novos empreendimentos industriais no segmento de transformação petroquímica e plástica"; o contribuinte só poderá pleitear os benefícios, se estiver interessado em "instalar ou ampliar projetos industriais no território baiano"; somente poderá ser deferido o benefício "a empresa cujo projeto seja de novo empreendimento e de relevância para a matriz industrial do Estado"; se inobservada qualquer das regras contidas no Regulamento, sem prejuízo das demais previstas na legislação tributária, "ficará o contribuinte sujeito à cassação de habilitação, tanto para operar no regime de diferimento, como para fazer jus à utilização do crédito presumido".

Com base em tais premissa, conclui no sentido de que "é óbvia a vinculação dos valores subvencionados com a efetiva aplicação destes valores na implantação ou expansão do empreendimento econômico".

Ora, os pontos destacados pela Impugnante reportam-se aos objetivos, desenvolvimento, benefícios fiscais, ingresso e desabilitação do Programa BAHIAPLAST. Enfim, tratam do conjunto de regras estabelecidas no Regulamento do citado Programa.

Contudo, ao contrário da conclusão a que chega a Requerente, tal regramento, em momento algum, vincula o valor do incentivo com sua aplicação direta na implantação ou expansão do empreendimento. O valor subvencionado não guarda intrínseca relação com a específica aplicação do recurso. Isso significa que não há disciplinamento sobre a forma de utilização dos valores recebidos.

Ocorre que, como consta da Resoluções n.º **9101-000.039, 9101-000.042 e 9101-000.043**, foi recentemente aprovada a Lei Complementar n.º 160/2017, que alterou a Lei n.º 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, recentemente prorrogado, conforme Conv. ICMS 51/18, que estabelecem os efeitos a partir de 26.07.18, 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, foi recentemente prorrogado, conforme Conv. ICMS 51/18, efeitos a partir de 26.07.18 e :

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 - 28 de dezembro 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 31 de julho de 2019, devendo o pedido da unidade federada requerente se fazer acompanhar da identificação dos atos normativos objeto da solicitação, na forma do modelo constante no Anexo Único.

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

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

II - 31 de julho de 2019, 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 27 de dezembro de 2019, devendo o pedido da unidade federada requerente se fazer acompanhar da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais.

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.

Isto porque, temos que foi publicado Decreto nº 7.439 de 17/09/1998, pelo Estado da Bahia para regulamentar o Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica - BAHIAPLAST, instituído pela Lei nº 7.351, de 15 de julho de 1988, que tratava do benefício em discussão nestes autos.

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 31 de julho de 2019, conforme prorrogação prevista no Conv. ICMS 51/18, conforme cláusula quarta acima reproduzida.

Assim, há regras claras sobre a aplicação da Lei Complementar aos processos em curso, condicionadas ao registro perante o CONFAZ até 31/07/2019, considerada a prorrogação dos prazos.

Como bem considerado pelo I. Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves no voto do Acórdão 1401-003.494 de 11 de junho de 2019:

Com efeito, com o advento da Lei Complementar nº 160/2017, quis o legislador, para além de resolver inúmeros problemas gerados pela chamada "guerra fiscal" entre as unidades da federação brasileira, dar um ponto final à discussão acerca da natureza aos incentivos, isenções e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais. São inúmeros os processos em tramitação neste Tribunal Administrativo que versam sobre a real natureza de tais benefícios (lato sensu), se subvenção para investimento ou para custeio. A partir do novel dispositivo legal, essa discussão foi soterrada, haja vista que a opção legislativa foi de considerá-los como subvenção para investimento. Daí em diante, a discussão se restringirá aos requisitos que continuaram a ser exigidos pelo art. 30 da Lei nº 12.973/2014:

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.

Verifica-se, portanto, que a norma exige tão somente que a subvenção seja concedida como estímulo para implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, o que se verificou no caso destes autos também.

Conforme já mencionado, as quatro autuações versaram sobre os mesmos elementos fáticos e jurídicos, inclusive um único Termo de Verificação Fiscal embasou os dois processos administrativos fiscais, que trataram do julgamento de subvenções recebidas pela recorrente do Estado da Bahia, instituída pela Lei Estadual n. 7351/1998 e regulada pelo Decreto Estadual n.º 7.439/1 998, posteriormente alterado pelos Decretos n.º 7.732/1 999 e 9.188/2004, intitulada de Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica - BAHIAPLAST.

No que diz respeito à identificação nos presentes autos, da questão relativa às exigências de registro e depósito dos atos normativos relativos às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais objetos de discussão nos presentes autos, perante o CONFAZ, por parte do Estado da Bahia, conforme o disposto nos arts. 3º e 10 da Lei Complementar n.º 160/2017 e no Convênio ICMS 190/2017, temos que conforme tais documentos foram cumpridos os requisitos legais para reconhecimento do incentivo.

No que se refere ao atendimento, por parte do Governo do Estado da Bahia, dos requisitos tratados pelas Cláusulas 2ª, inciso II, 3ª e 4ª do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017, tem-se que foi publicado o Decreto n.º 18.288/2018 de 28 de março de 2018,

o qual faz referência aos atos normativos de benefícios fiscais do Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica – BAHIAPLAST, vigentes em desde 16/07/1998.

Verifica-se que, com tais publicações, o Estado da Bahia cumpriu com os prazos de publicação dos atos normativos relativos aos incentivos fiscais vigentes e não vigentes em 07 de agosto de 2017, conforme previsto na Cláusula Terceira do Convênio ICMS 190/2017.

De outra parte, verificou-se também que a Recorrente aplicou os recursos decorrentes do crédito presumido de ICMS, registrados diretamente à conta de Reserva de Capital sob a rubrica “Reserva Subvenção ICMS para investimento “ na modernização e expansão de seu parque industrial.

Por todo o exposto, voto por DAR provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin