



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

Processo nº 13971.721985/2016-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-006.315 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2019
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO-PIS/COFINS
Recorrente FADEL FABRIL EIRELI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/05/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. A pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos que visem o não pagamento do tributo ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/05/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012

SUBVENÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS. NÃO CONTABILIZADA A RECEITA. CUSTEIO. INCIDÊNCIA

De acordo com as alterações promovidas na Lei das S/A (nº 6.404/76) pela Lei nº 11.638/2007 e 11.941/2009 (adotando a chamada “Nova Contabilidade”, convergente com os padrões internacionais, a partir de 1º de janeiro de 2008), as subvenções do ICMS concedidas pelo Estados, devidamente contabilizadas no resultado, sempre serão consideradas como para investimento (art. 9º da Lei Complementar nº 160/2017). A não contabilização em conta de resultado, e não manutenção do valor da subvenção em reserva de lucros, implica em considerá-la como subvenção para custeio e, como tal, tributada, compondo a base de cálculo do PIS e da COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/05/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012

SUBVENÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS. NÃO CONTABILIZADA A RECEITA. CUSTEIO. INCIDÊNCIA

De acordo com as alterações promovidas na Lei das S/A (nº 6.404/76) pela Lei nº 11.638/2007 e 11.941/2009 (adotando a chamada “Nova Contabilidade”, convergente com os padrões internacionais, a partir de 1º de janeiro de 2008), as subvenções do ICMS concedidas pelo Estados, devidamente contabilizadas no resultado, sempre serão consideradas como para investimento (art. 9º da Lei Complementar nº 160/2017). A não contabilização em conta de resultado, e não manutenção do valor da subvenção em reserva de lucros, implica em considerá-la como subvenção para custeio e, como tal, tributada, compondo a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Julgamento iniciado na sessão de fevereiro/2019, no qual foi colhido o voto do Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes (art. 58, §§4º e 5º do RICARF). Os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz acompanharam o relator pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (Presidente), Maria Aparecida Martins de Paula, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Thais de Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Trata-se de impugnação de lançamento de créditos tributários lavrados através de Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS (fls. 02/13) e da Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS (fls. 15/27) contra a contribuinte em epígrafe, em decorrência de omissão de receita e/ou de insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS e da Cofins.

Os valores de créditos tributários exigidos e os respectivos enquadramentos legais estão listados/informados nos autos de infração de fls. 02/27.

A empresa Giorgio Fadelli foi responsabilizada solidariamente por todos os tributos e consectários legais constituídos.

A autoridade fiscal, através do relatório fiscal, fez uma descrição pormenorizada dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura dos autos de infração e sujeição passiva solidária.

DO RELATÓRIO FISCAL

A autoridade fiscal inicialmente detalha o objeto do Relatório Fiscal, informa que a fiscalizada é uma empresa individual de responsabilidade limitada, tendo como titular a Sra. Margareti Silveira Fadel, CPF 887.130.679-15, e possui como objeto social “a exploração do ramo de confecção de artigos do vestuário, comércio atacadista de artigos do vestuário e representação de empresas”.

Após relatar todos os procedimentos durante a fiscalização, passa a descrever cada uma das infrações apuradas, conforme abaixo sintetizadas:

Omissão de Receitas de Subvenções para Custeio - AC 2011

Neste tópico, o auditor discorre sobre o convênio celebrado entre a União Federal e o Estado de Santa Catarina e informa que, por meio deste, constatou que a fiscalizada era beneficiária de um regime tributário especial no âmbito do ICMS.

Diz que a contribuinte foi, dentre outras coisas, intimada a identificar todos os benefícios fiscais usufruídos no âmbito do ICMS durante o período auditado e a apresentar todos os Atos Concessórios relativos a tais benefícios.

No atendimento, a contribuinte esclareceu que: *"possui o Regime Especial de crédito presumido em substituição aos créditos efetivos do imposto, nas saídas de artigos têxteis, de vestuário, promovidas pelo estabelecimento industrial que os tenha produzido, calculado sobre o valor do imposto devido pela operação própria, nos termos do inciso IX do artigo 21 do Anexo 2 do RICMS/01 introduzido pelo Decreto nº 1669 de 08/09/2008 com efeitos a partir de 1º de novembro de 2008. A opção era dada através do envio da Autorização de Utilização de Crédito - DCIP. A partir de junho de 2011 o pedido o Regime se deu através de processo junto a Secretaria da Fazenda Estadual".*

A fiscalização reproduziu o art. 21 do Anexo 2 do RICMS/SC juntado pela contribuinte e concluiu que os créditos presumidos previstos neste artigo devem ser aproveitados em substituição aos créditos efetivos do ICMS, o que pressupõe o estorno de todo o crédito efetivo (sobre as compras) apurado em cada período de apuração.

Examinada a documentação apresentada pela contribuinte, a fiscalização afirma que foi possível estabelecer quais os valores de crédito presumido e de estornos de crédito efetivo que a Fiscalizada fez jus no período de jan/2011 a dez/2012, conforme quadro abaixo:

APURAÇÃO DAS RECEITAS DE SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO (R\$)								
MÊS	CRÉDITO			ESTORNOS DE CRÉDITO EFETIVO			VALOR DA REC. CONSIDERADA	Valores trimestrais
	MATRIZ	FILIAL	TOTAL	MATRIZ	FILIAL	TOTAL		
jan/11	50.805,48	0	50.805,48	0	25.172,61	25.172,61	25.632,87	
fev/11	55.056,74	0	55.056,74	13.627,47	23.283,64	36.911,11	18.145,63	
mar/11	31.198,63	0	31.198,63	0	0	0	31.198,63	
abr/11	45.261,99	0	45.261,99	0	0	0	45.261,99	
mai/11	34.838,44	0	34.838,44	0	0	0	34.838,44	
jun/11	26.522,42	0	26.522,42	0	0	0	26.522,42	
jul/11	52.615,67	0	52.615,67	0	0	0	52.615,67	
ago/11	39.385,45	0	39.385,45	0	0	0	39.385,45	
set/11	69.362,11	0	69.362,11	0	0	0	69.362,11	
out/11	69.383,93	0	69.383,93	16.331,17	6.729,68	23.060,85	46.323,08	
nov/11	53.066,72	0	53.066,72	13.268,00	2.130,60	15.398,60	37.668,12	
dez/11	56.343,79	0	56.343,79	11.361,08	5.879,83	17.240,91	39.102,88	
jan/12	22.338,01	0	22.338,01	7.996,21	29,59	8.025,80	14.312,21	
fev/12	29.727,45	0	29.727,45	20.026,94	98,65	20.125,59	9.601,86	
mar/12	33.976,59	0	33.976,59	9.610,83	2.869,01	12.479,84	21.496,75	45.410,82
abr/12	38.206,09	0	38.206,09	6.909,23	723,82	7.633,05	30.573,04	
mai/12	75.780,57	0	75.780,57	31.509,01	10.523,80	42.032,81	33.747,76	
jun/12	39.001,15	0	39.001,15	15.176,15	10.558,03	25.734,18	13.266,97	77.587,77
jul/12	49.109,72	0	49.109,72	16.804,75	2.047,87	18.852,62	30.257,10	
ago/12	62.838,74	0	62.838,74	12.188,29	7.171,52	19.359,81	43.478,93	
set/12	34.249,33	0	34.249,33	10.971,70	5.212,82	16.184,52	18.064,81	91.800,84
out/12	36.398,86	0	36.398,86	22.856,97	13.683,99	36.540,96	0	
nov/12	42.904,92	0	42.904,92	16.625,73	3.820,17	20.445,90	22.459,02	
dez/12	77.805,31	0	77.805,31	5.303,18	2.315,92	7.619,10	70.186,21	92.645,23
TOTAL							773.501,95	

Descrito o contorno normativo do benefício fiscal usufruído pela Fiscalizada e apurado o seu montante, a fiscalização fez as distinções entre as Subvenções para Custeio e as Subvenções para Investimento, à luz da legislação tributária federal, e concluiu que crédito presumido, ora discutido, trata-se de subvenções correntes para custeio ou operação, pelos motivos abaixo:

1. Para que o interessado possa usufruir do crédito presumido, a legislação estadual estabeleceu uma série de requisitos, entre eles o reinvestimento do valor correspondente ao benefício na modernização, readequação ou expansão do parque fabril ou na pesquisa e desenvolvimento de novos produtos (inciso III do § 10 do art. 21 do Anexo 2 do RICMS/SC, vigente até 02/11/2011). Entretanto, tal requisito, por si só, não permite o enquadramento do benefício fiscal como subvenção para investimento, por faltar a ele a sincronia entre a intenção do subvencionador (a liberação dos recursos) e a ação do subvencionado (efetiva aplicação em investimento previsto). A mera intenção do subvencionador não caracteriza a subvenção, pois se faz necessária a vinculação plena dos recursos.

2. Além disso, tal exigência vigorou somente até 02/11/2011, tendo retornado a partir de 01/01/2012 por meio do inciso X do § 10 do art. 21 do Anexo 2 do RICMS/SC, mas não mais como condição necessária à fruição do benefício, mas como condição para a dispensa do cumprimento de outra condição estabelecida para o benefício, a saber, a exigência de que 90% do processo de industrialização ocorresse em território catarinense.

3. *Analizando-se o Ativo Não Circulante da Fiscalizada, fica evidente que não houve aplicação dos recursos decorrentes do benefício fiscal na “modernização, readequação ou expansão do parque fabril”, e nem na “pesquisa e desenvolvimento de novos produtos”. No primeiro caso, constata-se que, no período sob exame, o Ativo Imobilizado sofreu até uma diminuição, e não um acréscimo. O saldo da conta sintética “1.2.3.01 – IMOBILIZADO” passou de R\$ 1.450.345,41 em 01/01/2011 para R\$ 1.397.747,43 em 31/12/2012, em decorrência, principalmente, de baixas de algumas máquinas. Outros itens, tais como computadores e móveis sofreram pequenos acréscimos, mas os baixos valores despendidos não permitem que se admita que houve uma “expansão” ou até mesmo uma “modernização” do parque fabril. No segundo caso, constata-se que não houve aplicação alguma de recursos em contas de Ativo Intangível, ficando evidente a ausência de dispêndios em pesquisa e desenvolvimento de novos produtos.*

4. *Por fim, verifica-se que nem a própria Fiscalizada entende que seus créditos presumidos de ICMS devam ser classificados como subvenções para investimento, pois não adotou os procedimentos contábeis determinados pelo art. 18 da Lei nº 11.941/09, condição necessária para que as subvenções não fossem tributadas pelo IRPJ e pela CSLL. Tais procedimentos consistiam no reconhecimento das subvenções em conta de resultado, na exclusão do lucro real, e na manutenção do valor da subvenção em reserva de lucros. Da análise da contabilidade da Fiscalizada, verifica-se que ela não executou nenhum desses procedimentos.*

Diz que, na sistemática da não cumulatividade, a apuração das contribuições PIS/COFINS é regida pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, a base de cálculo do PIS/COFINS abrange todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, o que alcança as receitas de subvenções para custeio.

Por fim, esclarece que, no ano-calendário 2012, a fiscalizada foi tributada com base no lucro presumido, o que implicou na apuração do PIS/COFINS pela sistemática da cumulatividade, cuja base de cálculo da contribuição é a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, que, por definição, não alcança as receitas de subvenções para custeio.

Diante disso, concluiu que a omissão de receitas de subvenções para custeio está restrita ao ano-calendário de 2011.

Falta de Declaração e de Recolhimento do PIS/Cofins - AC 2012

Segundo a fiscalização, a contribuinte deixou de declarar na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF os seguintes débitos de PIS e COFINS apurados em seus DACONs:

Tributo	Mês	Valor a pagar - DACON	DCTF	Pagamentos	Diferenças
COFINS	mai/12	14.686,85	0	0	14.686,85
COFINS	ago/12	13.997,33	0	0	13.997,33
COFINS	set/12	10.457,35	0	0	10.457,35
COFINS	out/12	5.468,60	0	0	5.468,60
COFINS	nov/12	12.636,76	0	0	12.636,76
COFINS	dez/12	23.348,15	0	0	23.348,15
PIS	mai/12	3.182,15	0	0	3.182,15
PIS	ago/12	3.032,76	0	0	3.032,76
PIS	set/12	2.265,76	0	0	2.265,76
PIS	out/12	1.184,86	0	0	1.184,86
PIS	nov/12	2.737,97	0	0	2.737,97
PIS	dez/12	5.058,77	0	0	5.058,77

Informa que os valores apurados estão coerentes com a receita bruta escriturada no período e ensejam o lançamento de ofício mediante Autos de Infração, uma vez que os valores não constam nas DCTFs e nem foram pagos pela Fiscalizada.

Da Sujeição Passiva Solidária

Neste tópico, o auditor inicia transcrevendo os artigos 124, 134 e 135 do Código Tributário Nacional - CTN e informando que, no presente processo, foram identificados elementos que ensejam a responsabilização solidária em decorrência do interesse comum.

Cita algumas decisões do CARF e assevera que é de conhecimento que *"a confusão patrimonial entre pessoas jurídicas normalmente é marcada pela coincidência de endereços e de administradores, vinculação administrativa, compartilhamento de carteira de clientes, entre outros elementos"*.

Assevera que, no presente caso concreto, restou configurada a confusão patrimonial e operacional entre a FADEL FABRIL e pessoa jurídica GIORGIO FADELLI CONFECÇÕES LTDA., CNPJ 07.002.452/0001-51, pelas seguintes razões:

1. As duas pessoas jurídicas continuam possuindo objetos sociais similares, sendo que o objeto social da FADEL FABRIL é "a exploração do ramo de confecção de artigos do vestuário, comércio atacadista de artigos do vestuário e representação de empresas", enquanto o objeto social da GIORGIO FADELLI é apenas "a exploração do ramo de confecção de artigos do vestuário", ou seja, está contido no objeto social da FADEL FABRIL.

2. As duas pessoas jurídicas continuam operando no mesmo local, em endereços apenas formalmente diferentes, mas que correspondem ao mesmo espaço físico.

3. As duas pessoas jurídicas continuam sendo administradas pela mesma pessoa, desta feita não mais o Sr. Jorge Fadel, mas sim sua esposa, Margareti Fadel, com base na já citada procuração. A sócia-administradora da GIORGIO FADELLI, Sra. Maria Regina Garcia, que é mãe do então sócio-administrador da FADEL FABRIL, Sr. Jorge Fadel, continua figurando no quadro societário da GIORGIO FADELLI.

4. A FADEL FABRIL efetuou o pagamento de despesa de responsabilidade da GIORGIO FADELLI, ocultando tal fato em sua contabilidade. A FADEL FABRIL realizou o pagamento de uma GPS da GIORGIO FADELLI, conforme lançamento constante no extrato de conta-corrente mantida pela FADEL FABRIL junto ao Banco Mercantil do Brasil S.A. O pagamento foi efetuado em 20/06/2011, no valor de R\$ 9.796,89, e consta no histórico do extrato bancário simplesmente como "PAGAMENTO DE GPS". Entretanto, em consulta aos sistemas informatizados da RFB, não foi identificado nenhum pagamento de GPS em nome da FADEL FABRIL nesta data. Mas foi identificado o pagamento de uma GPS em nome da GIORGIO FADELLI na mesma data, no exato valor de R\$ 9.796,89, relativamente à competência 05/2011, código de pagamento 2003. Ocorre que tal pagamento consta, na contabilidade da FADEL FABRIL, como tendo sido efetuado à pessoa jurídica UNIÃO ALGODOEIRA LTDA, CNPJ 06.536.579/0001-98, o que se mostrou ser falso. Ressalte-se que, conforme fartamente comprovado nos autos de exigência do IRRF, processos nº13971.721984/2016-04 e 13971.721986/2016-95, a FADEL FABRIL adotou de forma ampla a prática de simular pagamentos à UNIÃO ALGODOEIRA e a outras cinco empresas inexistentes, num montante superior a R\$ 2 milhões nos AC's 2011 e 2012.

5. Pelo menos duas funcionárias da GIORGIO FADELLI realizaram funções administrativo-financeiras em benefício da FADEL FABRIL, denotando uma estrutura administrativa comum. Trata-se de SUELEN FLORIANI MONTIBELLER, CPF 008.962.119-08, e MARCIA APPEL, CPF 016.738.939-45. SUELEN FLORIANI efetuou diversos saques de vultosos valores em contas bancárias de titularidade da FADEL. Tais saques ocorreram no contexto da dissimulação de pagamentos realizada pela FADEL FABRIL. O envolvimento de SUELEN FLORIANI na prática de dissimulação de pagamentos consistiu no recebimento de R\$ 382.325,91 em cheques emitidos pela FADEL FABRIL nos anos de 2011 e 2012, os quais foram contabilizados pela FADEL FABRIL como pagamentos às seis empresas inexistentes. Em procedimento fiscal de diligência, cujo início lhe foi cientificado em 12/04/2016, a Sra. SUELEN FLORIANI foi intimada a informar as causas dos pagamentos efetuados pela FADEL FABRIL a sua pessoa. Em sua resposta, afirmou o que segue:

Em resposta ao termo de diligência que recebi desta delegacia da Receita Federal, sirvo-me do presente para lhe informar que sou funcionária da empresa GIORGIO FADELLI CONFECÇÕES LTDA, desde 01/10/2009, conforme atestam cópias dos documentos anexos.

Em relação aos diversos cheques relacionados no termo de início de diligência que recebi, que foram por mim sacados e/ou simplesmente endossados, informo que, em razão da empresa Giorgio Fadelli Confecções Ltda, prestar serviços para a Fadel Fabril Ltda, no período da emissão dos cheques, sendo que em diversas oportunidades também prestei serviços para as duas empresas.

Todos os cheques emitidos em meu nome, foram sacados e/ou utilizados para pagamentos de despesas da Fadel, como fornecedores, salários, encargos e outros. Portanto, nenhum dos valores estampados nos cheques relacionados foram utilizados para meu benefício, já que integrei os referidos valores no caixa da empresa, para destinações indicadas.

Assim, fica evidente a utilização de funcionária da GIORGIO FADELLI para realizar funções em benefício da FADEL FABRIL, haja vista que SUELEN expressamente declarou que prestou serviços para as duas empresas. Note-se que essas funções eram de grande responsabilidade, pois envolviam saques de vultosas quantias em agências bancárias e subsequentes pagamentos de despesas operacionais da FADEL FABRIL. Despesas essas cuja natureza, diga-se de passagem, a FADEL FABRIL ocultou em sua contabilidade, simulando pagamentos a empresas inexistentes. Por sua vez, a Sra. MARCIA APPEL, CPF 016.738.939-45, que também é funcionária registrada na GIORGIO FADELLI, também recebeu um pagamento da FADEL FABRIL. Trata-se de um cheque sacado de conta da FADEL FABRIL no Banco do Brasil em 10/02/2012, no valor de R\$ 12.729,18, com a expressão “Deposito cta funcionários” escrita no verso. Este pagamento foi escriturado, na contabilidade da FADEL FABRIL, como tendo sido feito à RETRAP PRODUTOS INDUSTRIAIS LTDA EPP. Por meio de procedimento fiscal de diligência, cujo início lhe foi cientificado em 13/04/2016, MARCIA APPEL foi intimada a informar a causa do pagamento efetuado pela FADEL FABRIL. Em sua resposta, MARCIA APPEL informou que é empregada da GIORGIO FADELLI, e que sua função é de Gerente de Recursos Humanos. Afirmou ainda que o saque se referia a pagamento de serviços que a GIORGIO FADELLI prestava para a FADEL FABRIL, e que teria integrado a importância no caixa da GIORGIO FADELLI, não sabendo informar para quais despesas o valor teria sido utilizado. Ora, tal afirmação não pode se sustentar, haja vista que a FADEL FABRIL realizou no período fiscalizado diversos pagamentos à GIORGIO FADELLI, tendo-os escriturado em contas contábeis apropriadas, tais como, por exemplo, a conta de passivo circulante (fornecedores) “2.1.6.01.0539 -Giorgio Fadelli Confecções Ltda”, com movimento superior a R\$ 2.300.000,00 no período fiscalizado. Assim, por qual razão escrituraria este pagamento específico como pagamento à RETRAP PRODUTOS INDUSTRIAIS LTDA EPP? Além disso, MARCIA APPEL não justificou a existência da expressão “Deposito cta funcionários” no verso do cheque. Tendo em vista as inconsistências nas alegações de MARCIA APPEL, impõe-se considerar que, da mesma forma como SUELEN FLORIANI, MARCIA APPEL tenha sacado os recursos para pagamento de despesas da própria FADEL FABRIL. É importante ressaltar,

ainda, que a fiscalização levada a efeito em 2007 já havia identificado que MARCIA APPEL, embora fosse funcionária registrada na GIORGIO FADELLI, assinava diversos documentos para as duas empresas.

6. As duas empresas se apresentam como um único empreendimento em seu site na internet. Ao acessar o site www.giorgiofadelli.com.br, nota-se de imediato o logotipo da FADEL FABRIL estampado na página inicial. Um olhar mais atento é capaz de identificar, no rodapé da página, o Copyright da FADEL FABRIL. Entretanto, os produtos em destaque na página são da marca GIORGIO FADELLI.

(...)

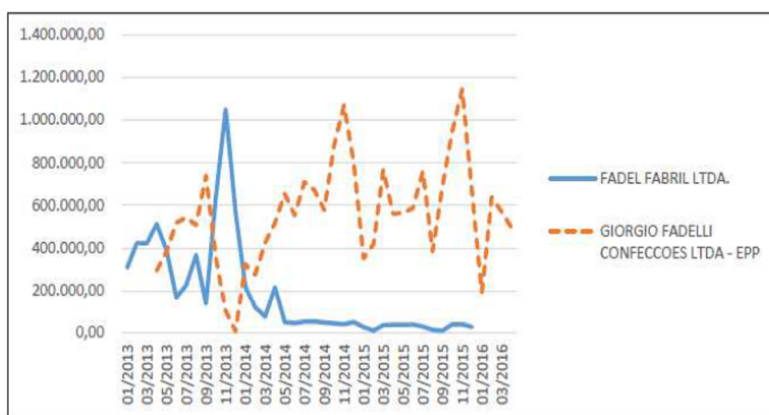
7. A GIORGIO FADELLI está assumindo as atividades comerciais da FADEL FABRIL. Chega-se a esta conclusão por duas razões distintas, mas que se complementam. A primeira razão é o fato de que houve a transferência de faturamento da FADEL FABRIL para a GIORGIO FADELLI. A segunda razão, que naturalmente está associada à primeira, é a transferência da carteira de clientes da FADEL FABRIL para a GIORGIO FADELLI. Passo a descrever cada uma das razões de forma detalhada. Relativamente à transferência de faturamento, é interessante iniciar pela constatação de que as duas empresas apresentavam intensa relação documental, no que se refere à emissão cruzada de notas fiscais, principalmente no período abrangido nesta fiscalização (2011 e 2012). Os documentos fiscais emitidos demonstravam que a GIORGIO FADELLI efetuava processos de industrialização por encomenda para a FADEL FABRIL. Essa relação pode ser verificada no quadro a seguir, que demonstra, a partir da EFD e das NF-e, os volumes das notas fiscais que uma empresa emitia contra a outra:

Ano da Emissão	Entrada/Saída	Código CFOP	Descrição CFOP	Valor das notas fiscais (R\$)
2011	Entrada	1124	Industrialização efetuada por outra empresa	670.184,10
2011	Entrada	1902	Retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda	2.602.286,34
2011	Entrada	1903	Entrada de mercadoria remetida para industrialização e não aplicada no referido processo	82.516,40
2011	Entrada	1949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	876,00
2011	Saída	5101	Venda de produção do estabelecimento	5.386,50
2011	Saída	5151	Transferência de produção do estabelecimento	5.255,69
2011	Saída	5901	Remessa para industrialização por encomenda	5.255.421,99
2011	Saída	5949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	3.000,00
2012	Entrada	1124	Industrialização efetuada por outra empresa	892.620,33
2012	Entrada	1902	Retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda	3.074.657,03
2012	Entrada	1903	Entrada de mercadoria remetida para industrialização e não aplicada no referido processo	41.323,60
2012	Entrada	1949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	52.445,17
2012	Saída	5901	Remessa para industrialização por encomenda	3.512.185,73
2012	Saída	5949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	260.403,71
2013	Entrada	1949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	155.941,38
2013	Saída	5925	Retorno de mercadoria recebida para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando aquela não transitar pelo estabelecimento do adquirente	28.139,65
2013	Saída	5949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	50.990,99

O quadro acima foi elaborado sob a ótica da Fiscalizada, ou seja, as linhas que tratam de “entradas” dizem respeito a entradas de mercadorias na FADEL FABRIL, oriundas de remessas da GIORGIO FADELLI, e as linhas que tratam de

“saídas” dizem respeito a saídas da FADEL FABRIL, com destino à GIORGIO FADELLI. Para a elaboração do quadro acima foram consultados os documentos fiscais do período de jan/2011 a maio/2016, de modo que é possível constatar que as transações entre as duas empresas, após uma drástica diminuição de volume em 2013, cessaram por completo a partir do AC 2014. Evidente que, considerando a situação de confusão patrimonial em que as duas empresas se encontravam, e ainda se encontram, essas transações ocorreram tão somente de forma documental, uma vez que o estabelecimento industrial é único. No mesmo período em que cessaram as operações de industrialização por encomenda entre a FADEL e a FADLLI, foi perceptível **deslocamento do faturamento da FADEL FABRIL para a GIORGIO FADELLI**, conforme se pode verificar no quadro e no gráfico abaixo dispostos:

(...)



Além de demonstrar o deslocamento do faturamento da FADEL para a GIORGIO FADELLI, o gráfico também indica claramente a existência de sazonalidade nas vendas do grupo empresarial, com uma notável concentração de faturamento no mês de novembro de cada ano. Nesse sentido, é de ressaltar que em 2013, essa concentração ainda ocorreu na FADEL, mas em 2014 e em 2015, a concentração já ocorre na GIORGIO FADELLI. Percebe-se claramente, ainda, a completa ausência de faturamento da FADEL FABRIL nos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2016, demonstrando clara intenção de descontinuar as atividades da empresa.

(...)

Os 07 indícios acima descritos formam um conjunto indiciário bastante robusto no sentido de caracterizar a **confusão patrimonial** entre a FADEL FABRIL e a GIORGIO FADELLI, e, por conseguinte, o **interesse comum** de ambas na situação que constitui o fato gerador (o auferimento de receita, a apuração de lucro) dos tributos constituídos pelos Autos de Infração integrantes deste processo.

Assim, deve a GIORGIO FADELLI ser responsabilizada solidariamente por todos os tributos e consectários legais ora constituídos.

DA IMPUGNAÇÃO

A ciência do Auto de Infração foi pessoal e dada à contribuinte e ao responsável solidário, Giorgio Fadelli Confecções Ltda - EPP, em 16/08/2016 (fls. 1983 e 1986). Assinou a ciência do auto de infração e o termo de sujeição passiva, respectivamente, na condição de responsável pela empresa autuada e procuradora da empresa solidária, a Senhora Margareti Silveira Fadel.

Dentro do prazo regulamentar (15/09/2016 - fl. 1991), a contribuinte e o responsável apresentaram suas defesas conjuntamente na impugnação de fls. 1992 a 2004.

Na impugnação, após fazer uma síntese do ato fiscal impugnado (lançamento), passou a discorrer sobre a imputação da responsabilidade solidária dos tributos devidos pela autuada à empresa Giorgio Fadelli Confecções Ltda e, no mérito, sobre as infrações imputadas, conforme a seguir sintetizado:

Da Indevida Atribuição de Responsabilidade Solidária à Giorgio Fadelli Confecções Ltda

Neste tópico, a contribuinte diz que a autoridade administrativa, ao atribuir a responsabilidade solidária à Giorgio Fadelli Confecções Ltda, fundamentou sua decisão, dentre outras listadas no relatório fiscal, na premissa de confusão patrimonial.

Após reproduzir as principais premissas listadas no relatório fiscal, citar jurisprudências administrativas e conceituar/interpretar o interesse comum previsto no inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional - CTN, concluiu:

Em que pesem os argumentos expostos pela autoridade fiscal, para o fim de determinar a responsabilidade solidária da Impugnante Giorgio Fadelli Ltda, sob fundamento da existência de confusão patrimonial e da administração única por Margareti Silveira Fadel, esta não merece prosperar, uma vez que, embora as empresas estejam estabelecidas em locais próximos (a numeração de cada estabelecimento é diversa), cada qual possui atividade isolada e sem qualquer tipo de vinculação patrimonial (mesmo porque, os dois estabelecimentos são alugados de terceiros), não há, nesse sentido, confusão patrimonial já que inexistente patrimônio a ser confundido.

Outra situação constatada, se refere a procuração outorgada pelas sócias administradoras à Margareti Silveira Fadel, que não retrata a existência de qualquer ocultação dos sócios.

O fato da sócia única da Fadel ser procuradora das sócias da Giorgio Fadelli, não importa, por si só, em confusão patrimonial, na medida em que os fatos praticados na primeira (descritos neste processo fiscal), mesmo que redundassem em omissão de pagamento de tributos por parte desta, não beneficiaram de qualquer forma a segunda. Dessa forma, não há que se falar, data máxima vênua em “interesse comum na situação que redundou no fato gerador do tributo” e seus acréscimos.

Nesse sentido, o CARF também vem reiterando decisões, verbis:

“SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO.

A imputação de responsabilidade, com suporte no inciso I do art. 124 o CTN, é imprescindível se demonstre o interesse comum dos envolvidos na situação que constitua o fato gerador” (Processo nº 11516.723668/2013-68. Acórdão nº 1301- 002.096. Re. Hélio Eduardo de Paiva Araújo. Sessão 09/08/2016).

Assim sendo, com o devido respeito requer também a procedência do presente pedido, para que seja cancelada a atribuição de responsabilidade solidária à Impugnante Giorgio Fadelli Ltda, com sua exclusão do auto de infração e processo sob ótica.

Do Mérito

Segundo a contribuinte, a pretendida inclusão dos benefícios fiscais recebidos na base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, em decorrência do regime especial de tributação a que estava sujeita (com apuração da base de cálculo presumida e consequentemente redução do imposto mensal a pagar), não poderia ter sido objeto de autuação, uma vez que o ICMS integrado no preço do produto não pode compor a base de cálculo das referidas contribuições, conforme decisões recentes do Supremo Tribunal Federal. Para corroborar com o seu entendimento, transcreveu uma ementa do TRF4 sobre a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins.

Diz que os "benefícios fiscais (subvenções) decorrentes de regimes especiais de tributação, em que a contribuinte obtém créditos que redundem(sic) em diminuição incentiva(sic) da carga tributária, não representam faturamento e, portanto, não podem redundar em acréscimo da base de cálculo do PIS e da Cofins, na medida que não representa faturamento".

Transcreve mais uma decisão do CARF sobre a não tributação dos recursos recebidos a título de subvenções de investimentos e conclui:

Dessa forma, é inequívoca a subsunção dos créditos presumidos de ICMS, concedidos no contexto de guerra fiscal, ao conceito de subvenção de investimentos.

Se o legislador ordinário vinculou a não tributação das subvenções de investimento pelo IRPJ e pela CSLL à manutenção de tais valores em conta de reserva de incentivos fiscais, o mesmo não foi estipulado para a exclusão desses valores das bases de cálculo das contribuições.

Conquanto o art. 38, 2º do Decreto-lei 1.598/77 traga os elementos caracterizadores da subvenção de investimento, da sua redação resta claro que as alíneas trazem requisitos para o seu não cômputo na apuração do Lucro Real, nada dizendo acerca do PIS e da Cofins, estes regidos pelo art.21 da Lei 11.941/09. Recurso Voluntário Provido”.

ASSIM SENDO, em face dos fatos, razões e fundamentos expostos acima, propugnam pelo conhecimento da presente impugnação administrativa, para que, julgando-a procedente, sejam, inicialmente, excluída da autuação a impugnante Giorgio Fadelli Confecções Ltda, em face da inexistência de

responsabilidade solidária quanto ao tributo lançado e seus acréscimos sob ótica.

Ato contínuo, a DRJ-RIBEIRÃO PRETO (SP) julgou a Impugnação do Contribuinte nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/05/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012

CRÉDITO PRESUMIDO. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.

O crédito presumido do ICMS, quando não vinculado a investimento na implantação ou expansão do empreendimento projetado (previamente), é estímulo fiscal que se reveste das características próprias das subvenções para custeio, não se confundindo com as subvenções para investimento, e integra a base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e à Cofins, por ser considerado receita operacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/05/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012

CRÉDITO PRESUMIDO. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.

O crédito presumido do ICMS, quando não vinculado a investimento na implantação ou expansão do empreendimento projetado (previamente), é estímulo fiscal que se reveste das características próprias das subvenções para custeio, não se confundindo com as subvenções para investimento, e integra a base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e à Cofins, por ser considerado receita operacional.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/05/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei.

MATÉRIA NÃO LITIGIOSA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Em seguida, devidamente notificada, os interessados interpuseram o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

O Recurso Voluntário foi apresentado em conjunto pela empresa e a responsável solidária GIORGIO FADELLI CONFECÇÕES LTDA-EPP, no qual foram suscitadas as mesmas questões de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo

Foi apresentado um único Recurso Voluntário em conjunto pela Autuada e o Responsável Solidário. Quanto a tempestividade, tem-se que o recurso é intempestivo para a autuada FADEL FABRIL LTDA e tempestivo para o responsável solidário GIORGIO FADELLI CONFECÇÕES LTDA-EPP, razão pela qual dele se deve conhecer.

A lide trata da exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS dos créditos presumidos de ICMS concedido pelo Estado de Santa Catarina, tratados pela empresa como subvenções para investimentos e, portanto, não sujeitos a tributação dessas contribuições. O benefício fiscal usufruído pela Fiscalizada é aquele previsto no inciso IX do art. 21 do Anexo 2 do Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina. O referido dispositivo trata da concessão de crédito presumido de ICMS nas saídas de artigos têxteis, de vestuário e de artefatos de couro e seus acessórios.

Para a Fiscalização, o incentivo fiscal seria subvenção para custeio, fundamentando esse entendimento nos seguintes fatos:

1) Para que o interessado possa usufruir do crédito presumido, a legislação estadual estabeleceu uma série de requisitos, entre eles o reinvestimento do valor correspondente ao benefício na modernização, readequação ou expansão do parque fabril ou na pesquisa e desenvolvimento de novos produtos (inciso III do § 10 do art. 21 do Anexo 2 do RICMS/SC, vigente até 02/11/2011). Entretanto, tal requisito, por si só, não permite o enquadramento do benefício fiscal como subvenção para

investimento, por faltar a ele a sincronia entre a intenção do subvencionador (a liberação dos recursos) e a ação do subvencionado (efetiva aplicação em investimento previsto). A mera intenção do subvencionador não caracteriza a subvenção, pois se faz necessária a vinculação plena dos recursos;

2) Além disso, tal exigência vigorou somente até 02/11/2011, tendo retornado a partir de 01/01/2012 por meio do inciso X do § 10 do art. 21 do Anexo 2 do RICMS/SC, mas não mais como condição necessária à fruição do benefício, mas como condição para a dispensa do cumprimento de outra condição estabelecida para o benefício, a saber, a exigência de que 90% do processo de industrialização ocorresse em território catarinense;

3) Analisando-se o Ativo Não Circulante da Fiscalizada, fica evidente que não houve aplicação dos recursos decorrentes do benefício fiscal na “modernização, readequação ou expansão do parque fabril”, e nem na “pesquisa e desenvolvimento de novos produtos”. No primeiro caso, constata-se que, no período sob exame, o Ativo Imobilizado sofreu até uma diminuição, e não um acréscimo. O saldo da conta sintética “1.2.3.01 – IMOBILIZADO” passou de R\$ 1.450.345,41 em 01/01/2011 para R\$ 1.397.747,43 em 31/12/2012, em decorrência, principalmente, de baixas de algumas máquinas. Outros itens, tais como computadores e móveis sofreram pequenos acréscimos, mas os baixos valores despendidos não permitem que se admita que houve uma “expansão” ou até mesmo uma “modernização” do parque fabril. No segundo caso, constata-se que não houve aplicação alguma de recursos em contas de Ativo Intangível, ficando evidente a ausência de dispêndios em pesquisa e desenvolvimento de novos produtos; e

4) Por fim, verifica-se que nem a própria Fiscalizada entende que seus créditos presumidos de ICMS devam ser classificados como subvenções para investimento, pois **não** adotou os procedimentos contábeis determinados pelo art. 18 da Lei nº 11.941/09, condição necessária para que as subvenções não fossem tributadas pelo IRPJ e pela CSLL. Tais procedimentos consistiam no reconhecimento das subvenções em conta de resultado, na exclusão do lucro real, e na manutenção do valor da subvenção em reserva de lucros. Da análise da contabilidade da Fiscalizada, verifica-se que ela não executou nenhum desses procedimentos.

Com relação aos fatos geradores do PIS e da COFINS, ponto fundamental é analisar se o valor que se pretende tributar possui natureza jurídica de receita, vez ser esse o critério que definirá a incidência das contribuições para o PIS e a COFINS, nos termos do que dispôs o legislador nos artigos 1º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei 9.718/98.

Desta feita, mais importante que a classificação contábil do incentivo em tela, é a definição de sua natureza jurídica, pois dela dependerá o seu regime jurídico de tributação.

Nesse passo, inicialmente, fazem-se necessárias algumas considerações a respeito das modalidades de subvenções existentes a fim de buscar a real identidade do benefício fiscal em discussão e o seu adequado tratamento tributário.

Como se sabe, existem duas modalidades de subvenções:

a) subvenção para **custeio**: são aquelas transferências dos entes governamentais de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de

auxiliá-la a fazer face ao seu conjunto de despesas e custos, nas suas operações (PN CST 112/78);e

- b) subvenção para **investimentos**: são aquelas transferências de recursos dos entes governamentais para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la na aplicação em bens ou direitos para implantação ou expansão de empreendimentos econômicos (PN CST 112/78).

Para efeitos de tributação das subvenções pelo IRPJ e CSLL, o RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda-Decreto nº3.000/99) prescreve que a subvenção para **custeio** deve ser computada na apuração do lucro operacional, e a outra aplicada em **investimentos** para a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos não deve ser computada na apuração do lucro real, desde que apresente alguns requisitos, conforme a seguir indicado:

DECRETO Nº 3.000, de 26/03/1999

Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

I - as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV);

II - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso III);

III - as importâncias levantadas das contas vinculadas a que se refere a legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (Lei nº 8.036, de 1990, art. 29).

(...)

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.

(...)

Por meio do Parecer Normativo nº 112/1978 a Receita Federal explicitou os requisitos principais para que um incentivo seja caracterizado como subvenção para investimento:

- recursos oriundos de pessoas jurídicas de direito público;

- *possuírem destinação específica para investimentos em implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado;*
- *sincronismo entre a intenção do subvencionador com a ação do subvencionado;*
- *o beneficiário da subvenção deve ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico; ser registrada contabilmente em conta de reserva de capital que poderá somente ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social.*

Anteriormente, a Lei das Sociedade por Ações (Lei 6.404/76) determinava o registro contábil das subvenções para investimento como reserva de capital. Com o advento das alterações promovidas pelo art.10 da Lei nº11.638/2007, a alínea “d” do § 1º do art. 182 da Lei das S/A, que determinava a classificação das subvenções para investimento como reservas de capital, tal dispositivo foi expressamente revogado. Em razão disso, a Lei nº 11.941, de 2009, estabeleceu, em seu art. 18, outro procedimento na contabilidade com relação às subvenções para investimento, determinando que deveria ser reconhecida em conta de resultado pelo regime de competência e mantida em reserva de lucros até o limite do lucro líquido do exercício, *in verbis*:

Art. 18. Para fins de aplicação do disposto nos arts. 15 a 17 desta Lei às subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e às doações, feitas pelo Poder Público, a que se refere o art. 38 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a pessoa jurídica deverá: (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

I – reconhecer o valor da doação ou subvenção em conta do resultado pelo regime de competência, inclusive com observância das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, no uso da competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, no caso de companhias abertas e de outras que optem pela sua observância;

II – excluir do Livro de Apuração do Lucro Real o valor decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, reconhecido no exercício, para fins de apuração do lucro real;

III – manter em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, a parcela decorrente de doações ou subvenções governamentais, apurada até o limite do lucro líquido do exercício;

IV – adicionar no Livro de Apuração do Lucro Real, para fins de apuração do lucro real, o valor referido no inciso II do caput deste artigo, no momento em que ele tiver destinação diversa daquela referida no inciso III do caput e no § 3º deste artigo.

*§ 1º As doações e subvenções de que trata o **caput** deste artigo serão tributadas caso seja dada destinação diversa da prevista neste artigo, 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, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou

III – integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

§ 2º O disposto neste artigo terá aplicação vinculada à vigência dos incentivos de que trata o § 2º do art. 38 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, não se lhe aplicando o caráter de transitoriedade previsto no § 1º do art. 15 desta Lei.

*§ 3º Se, no período base em que ocorrer a exclusão referida no inciso II do **caput** deste artigo, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e subvenções governamentais, e neste caso não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do inciso III do **caput** deste artigo, esta deverá ocorrer nos exercícios subsequentes.*

Já com relação a tributação do PIS e da COFINS, o art. 21 da Lei nº 11.941/09 estabelecia a possibilidade de se excluir da base de cálculo do PIS/COFINS, as subvenções para investimento de que tratava o art. 18 do mesmo diploma legal. Eis o texto legal citado:

Art. 21. As opções de que tratam os arts. 15 e 20 desta Lei, referentes ao IRPJ, implicam a adoção do RTT na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS. (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)(Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014)(Vigência)

*Parágrafo único. Para fins de aplicação do RTT, **poderão ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando registrados em conta de resultado:***

*I – o valor das **subvenções e doações feitas pelo poder público**, de que trata o art. 18 desta Lei; e*

II – o valor do prêmio na emissão de debêntures, de que trata o art. 19 desta Lei.

Posteriormente, essas regras sobre subvenções para investimentos foram regulamentadas nos termos do art.30 da Lei nº12.973, de 13 de maio de 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.

nº 160/2017:

O art. 30 da Lei nº 12.973/2014 passou a ter a seguinte redação, dada pela LC

Art. 30. As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que seja registrada em reserva de lucros a que se refere o art. 195A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para:

I- absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou

II- aumento do capital social.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 2º As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput, inclusive nas hipóteses de:

I capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;

II restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou

III integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do caput, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 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)

Percebe-se que o §4º estabelece que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, **vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no art. 30**. Tal dispositivo vedou, portanto, outros requisitos, além daqueles previstos no art. 30, afastando de vez a celeuma quanto a imposição daqueles entendidos pela Receita Federal no Parecer nº112/78 como necessários a caracterização de um incentivo fiscal como subvenção para investimento, a exemplo da necessidade de existência de “**sincronismo**” entre a intenção do subvencionador com a ação do subvencionado na aplicação

dos recursos governamentais concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Ressalte-se que o §5º do mesmo dispositivo legal determina a aplicação do §4º aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados, aplicando-se, portanto, ao presente processo.

No caso concreto, observa-se que um dos fundamentos da autuação para não considerar o benefício fiscal do crédito presumido de ICMS como uma subvenção para investimento foi a inexistência de sincronismo entre a intenção do subvencionador e efetiva aplicação dos recursos pelo subvencionado em implantação ou expansão do empreendimento. Tal fundamento, conforme demonstrado, foi definitivamente afastado com o advento da LC nº160/2017. Resta analisar, assim, se a empresa cumpriu estritamente aqueles outros requisitos presentes no art.30 da Lei nº 12.973/2014 para caracterizar o referido benefício fiscal como subvenção para investimento, conforme o conteúdo ante transcrito.

Depreende-se do dispositivo em comento que o primeiro requisito legal a ser atendido para que um incentivo fiscal de ICMS concedido pelo Estado seja considerado como subvenção para investimento é que ele seja registrado como reserva de lucros. O segundo requisito é que essa reserva de lucros só poderá ser utilizada para absorção de prejuízos e aumento de capital. Conclui-se que, no caso de não atendimento cumulativo desses requisitos, o benefício fiscal do ICMS não se caracterizará com subvenção para investimento, restando, por via de consequência, que ser classificada na modalidade de subvenção para custeio.

No presente caso, observa-se que a Fiscalizada **não** adotou os procedimentos contábeis determinados pelo art. 18 da Lei nº 11.941/09, condição esta necessária para que as subvenções não fossem tributadas pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Tais procedimentos consistiam no reconhecimento das subvenções em conta de resultado e na manutenção do valor da subvenção em reserva de lucros. A empresa contabilizou o ICMS devido pelo seu valor líquido, não registrando os benefícios obtidos como reserva de lucros. Tal procedimento contábil resulta em uma total falta de controle na aplicação dos lucros decorrentes do benefício fiscal, propiciando a empresa a sua aplicação de formas diversas daquelas previstas no art.18 da Lei nº 11.941, de 2009 (posteriormente substituído pelo art.30 da Lei nº12.973/2014). Por certo, a Recorrente não cumpriu, assim, os requisitos da lei para ter direito a isenção prevista para as subvenções para investimentos.

Dessarte, conclui-se que a subvenção a qual o Contribuinte se beneficiou tem natureza jurídica de subvenção para custeio ou corrente.

Com relação às subvenções para custeio inexistente previsão legal prescrevendo a sua exclusão da base de cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS. A Lei nº4.506/64, em seu art.44, dispõe, expressamente, que as subvenções para custeio integram a receita bruta operacional, *in verbis*:

Art.44 Integram a receita bruta operacional:

(...)

IV-As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

Diante disso, concluo que o crédito presumido de ICMS do Estado de Santa Catarina concedido à Recorrente é uma subvenção para custeio, caracterizando-se, portanto, como uma receita sujeita a tributação das contribuições do PIS e da Cofins.

No tocante a alegação da Recorrente de aplicação ao caso do julgado do STF (Recurso Extraordinário nº RE 835818 RG / PR) que trata da exclusão do ICMS à base de cálculo do PIS e da COFINS, entendo que o julgado não tem qualquer relação com o caso aqui discutido, pois, conforme anteriormente demonstrado, o caso aqui em debate tem natureza jurídica de receita de subvenção para custeio, não havendo qualquer relação com o ICMS a ser excluído no faturamento de vendas de produtos, discutido em sede de Recurso Extraordinário no STF.

Quanto ao tema da responsabilidade solidária atribuída à empresa GIORGIO FADELLI CONFECÇÕES LTDA-EPP, conforme se observa no Termo de Verificação de Infração (TVI), teve seu fundamento no art. 124, I, do CTN, que expressa:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I- as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Em sua defesa, a empresa alega que responsabilização solidária atribuída a GIORGIO FADELLI CONFECÇÕES LTDA-EPP, sob o fundamento da existência de confusão patrimonial e da administração única, não merece prosperar, uma vez que, embora as empresas estejam estabelecidas em locais próximos (a numeração de cada estabelecimento é diversa), cada qual possui atividade isolada e sem qualquer tipo de vinculação patrimonial (mesmo porque, os dois estabelecimentos são alugados de terceiros). Não há, nesse sentido, confusão patrimonial já que inexistente patrimônio a ser confundido. Também afirma que o fato da sócia única da Fadel ser procuradora das sócias da Giorgio Fadelli, não importa, por si só, em confusão patrimonial ou administração única, na medida em que os fatos praticados na primeira (descritos neste processo fiscal), mesmo que redundassem em omissão de pagamento de tributos por parte desta, não beneficiaram de qualquer forma a segunda. Dessa forma, não há que se falar, data máxima vênua em “ interesse comum na situação que redundou no fato gerador do tributo” e seus acréscimos.

Entendo que a Recorrente não trouxe aos autos elementos de prova capazes de excluir a sua responsabilidade sob as operações objeto do lançamento,

A Fiscalização, por outro lado, trouxe um conjunto de elementos indiciários vasto e consistente no sentido de demonstrar a participação da responsável solidária nos fatos caracterizadores da infração, bem como restou demonstrado interesse comum entre a autuada e a responsável nas operações envolvidas na operação.

Conforme entendimento predominante nas turmas deste Colegiado, a caracterização da solidariedade por interesse comum na situação que constitui o fato gerador exige a demonstração de que os sujeitos passivos praticaram conjuntamente o fato jurídico tributário ou desfrutaram de seus resultados, em razão de confusão patrimonial.

Não há no ordenamento jurídico brasileiro uma definição precisa a respeito do conceito de “confusão patrimonial”, o julgador, ao examinar cada caso, e, conforme as provas anexadas aos autos do processo, é quem irá decidir se houve “confusão patrimonial” ou não. No entanto, alguns aspectos são comumente indicativos de existência de confusão patrimonial entre empresas, tais como: coincidência de endereços e de administradores,

vinculação administrativa, compartilhamento de carteira de clientes, aparência no mercado (fornecedores ou clientes) como se as empresas fossem uma só, entre outros elementos.

Nesse sentido, comprovou-se no presente caso, por vários elementos, a confusão patrimonial entre as empresas, dentre os quais se destacam:

1. As duas pessoas jurídicas possuem objetos sociais similares;
2. As duas pessoas jurídicas operam no mesmo local, em endereços apenas formalmente diferentes, mas que correspondem ao mesmo espaço físico;
3. As duas pessoas jurídicas são administradas pela mesma pessoa, Margareti Fadel;
4. A FADEL FABRIL efetuou o pagamento de despesa de responsabilidade da GIORGIO FADELLI, ocultando tal fato em sua contabilidade. A FADEL FABRIL realizou o pagamento de uma GPS da GIORGIO FADELLI
5. Pelo menos duas funcionárias da GIORGIO FADELLI realizaram funções administrativo-financeiras em benefício da FADEL FABRIL, denotando uma estrutura administrativa comum.
6. As duas empresas se apresentam como um único empreendimento no site com endereço <http://www.giorgiofadelli.com.br>;
7. A Giorgio Fadelli está assumindo as atividades comerciais da Fadel Fabril: seja pelo fato de que houve a transferência de faturamento da Fadel Fabril para a Giorgio Fadelli, seja pela transferência da carteira de clientes da Fadel Fabril para a Giorgio Fadelli.

Conclui-se que a confusão patrimonial está claramente demonstrada pelo itens acima listados, o que leva a conclusão de que ambas as empresa participaram da realização do fato gerador objeto do lançamento e também se beneficiaram conjuntamente do resultado decorrente dessas operações. Conforme demonstrado, a subvenção em comento se caracterizou como de custeio, ficando a empresa autuada livre para a aplicação dos recursos decorrentes da subvenção em despesas e custos, inclusive, como se deu no presente caso, para pagamento disfarçado de despesas da empresa ligada, GIORGIO FADELLI, ou simulando pagamentos a empresas inexistentes, conforme restou demonstrado nos autos.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

