



Solução de Consulta nº 74 - Cosit

Data 25 de junho de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PESSOA JURÍDICA BENEFICIÁRIA DO PADIS. PARTICIPAÇÃO EM SUBSIDIÁRIA INTEGRAL. IMPEDIMENTO.

A participação de pessoa jurídica na qualidade de sócia controladora de subsidiária integral impede a fruição dos incentivos fiscais concedidos no âmbito do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores - Padis, pois a beneficiária deixaria de atender às condições e aos requisitos exigidos pela legislação, ao exercer atividade diferente das previstas, qual seja, gestão de outras entidades.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.484, de 2007, arts. 2º, I, II e III, § 3º, e 9º; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 991 e 993; Decreto nº 6.233, de 2007, arts. 2º, 5º e 6º, I e II, § 3º, e art. 11.

Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica de direito privado, estabelecida com o ramo de atividade de “fabricação de componentes semicondutores”, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da fruição dos benefícios do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – Padis, de que trata a Lei nº 11.484, de 31 de maio de 2007, do qual é beneficiária.
2. Afirma que pretende constituir uma subsidiária integral, precipuamente voltada à fabricação de produtos eletrônicos que utilizarão, como um dos insumos, os componentes semicondutores produzidos pela consulente.
3. Alega que, “se deparou justamente com o requisito de “atividade exclusiva” voltada a semicondutores prevista na Lei do Padis (art. 2º, § 3º), passando a refletir se a pretendida constituição da subsidiária integral de algum modo afrontaria essa exigência”.

4. Sustenta que “tal constituição é plenamente possível e, sobretudo, compatível com o PADIS, na medida em que ela própria – a consulente – continuará a “*exercer, exclusivamente, as atividades previstas neste artigo*” (i.e., art. 2º, inciso I, da Lei do Padis)(grifos da Consulente). Portanto, não há comprometimento, no seu entender, da “exigência de ‘atividade exclusiva’ prevista na Lei do Padis”.

5. A Consulente considera que “a subsidiária integral se constituirá em pessoa jurídica (“*companhia*”) distinta da consulente, exercendo suas atividades com autonomia, mantendo, com esta última, vínculos meramente societários e comerciais (a consulente fornecerá componentes semicondutores para a referida subsidiária)”. Considerando ainda “que o objetivo do legislador, ao exigir o exercício de “atividade exclusiva” ligada a semicondutores (art. 2º, § 3º), foi o de preservar a estrutura OPERACIONAL da pessoa jurídica beneficiária”.

6. Por fim, formula seu questionamento, nestes exatos termos (destaques do original):

Está correto o entendimento da consulente de que a eventual constituição de uma subsidiária integral, nos moldes da Lei das S/A (Lei 6.404/1976), art. 251, se mostra compatível com a Lei do PADIS (Lei 11.484/2007), art. 2º, § 3º, **NÃO** infringindo o requisito de “*exercer, exclusivamente, as atividades previstas neste artigo*”, de modo que, mesmo sendo a única acionista desta subsidiária integral a consulente poderá se manter habilitada ao PADIS e usufruir regularmente dos benefícios fiscais concedidos pelo Programa?

7. É o relatório.

Fundamentos

8. O processo administrativo de consulta deve atender, para que se verifique sua admissibilidade e se operem os seus efeitos, aos requisitos e condições estabelecidos pelos Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, normas que ora disciplinam o instituto. Assim, além do exame dos aspectos atinentes ao objeto da consulta, à legitimidade da consulente e ao atendimento dos requisitos formais exigidos para a sua formulação, a autoridade administrativa deverá, previamente ao conhecimento da consulta, verificar se nela está presente alguma das demais hipóteses determinantes de sua ineficácia. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade administrativa, visando resguardar os interesses da Administração Tributária. A consulta não se constitui em instrumento declaratório de condição ou de atendimento de requisitos exigidos pela legislação por parte do consulente.

9. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela consulente, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

Nessa perspectiva, descabe, em sede de solução de consulta, proferir qualquer manifestação no que toca ao atendimento das condições para a habilitação e fruição dos benefícios fiscais proporcionados pelo Padis. Tal atribuição cabe à própria interessada à vista de sua atuação e documentação que comprove atender as exigências previstas nas normas atinentes ao referido programa.

10. Compete assinalar que, em virtude de a consulta tributária conferir à consulente efeitos protetivos, é necessário que sua formulação seja realizada em estrita observância das normas vigentes, sob pena de, em caso contrário, ser declarada ineficaz, ou seja, inapta a produzir os efeitos que lhe são típicos.

11. Dito isso, passa-se à análise da abrangência da expressão “exercer, exclusivamente, as atividades previstas neste artigo”, contemplada no § 3º do art. 2º da Lei nº 11.484, de 2007, que embasou a dúvida apresentada pela consulente.

Do questionamento relativo à expressão “exercer, exclusivamente, as atividades previstas neste artigo”

12. O art. 2º da Lei nº 11.484, de 2007, está assim escrito (negritos do original; sublinhas acrescentadas):

Art. 2º É beneficiária do Padis a pessoa jurídica que realize investimento em pesquisa, desenvolvimento e inovação na forma do art. 6º desta Lei e que exerça, isoladamente ou em conjunto, em relação a: (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

I - componentes ou dispositivos eletrônicos semicondutores, as atividades de: (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

a) concepção, desenvolvimento e projeto (design);

b) difusão ou processamento físico-químico; (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

c) corte da lâmina (wafer), encapsulamento e teste; ou (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

d) corte do substrato, encapsulamento e teste no caso de circuitos integrados de multicomponentes (MCOs), entendidos como uma combinação de um ou mais circuitos integrados monolíticos, híbridos ou de multichips com, pelo menos, um dos seguintes componentes: sensores, atuadores, osciladores ou ressonadores à base de silício, ou as suas combinações, ou componentes que desempenhem as funções de artigos classificáveis nas posições 85.32, 85.33 ou 85.41 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), ou as bobinas classificadas na posição 85.04 dessa tabela, combinados de maneira praticamente indissociável em um corpo único como um circuito integrado, com a forma de um componente do tipo utilizado para a montagem em uma placa de circuito impresso ou em outro suporte, por ligação de pinos, terminais de ligação, bolas, lands, relevos ou superfícies de contato; (Incluído pela Lei nº 13.969, de 2019)

II – mostradores de informação (displays) de que trata o § 2º deste artigo, as atividades de:

- a) concepção, desenvolvimento e projeto (design);
- b) fabricação dos elementos fotossensíveis, foto ou eletroluminescentes e emissores de luz; ou
- c) montagem e testes elétricos e ópticos; (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

III - insumos e equipamentos dedicados e destinados à fabricação de componentes ou dispositivos eletrônicos semicondutores, relacionados em ato do Poder Executivo e fabricados conforme processo produtivo básico estabelecido pelo Ministério da Economia e pelo Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações. (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

§ 1º A pessoa jurídica poderá exercer as atividades previstas na alínea dos incisos I e II do caput deste artigo em que se enquadrar, isoladamente ou em conjunto, de acordo com os projetos aprovados na forma do art. 5º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

II - (revogado). (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

§ 2º O disposto no inciso II do caput deste artigo:

I – alcança os mostradores de informações (displays) relacionados em ato do Poder Executivo, com tecnologia baseada em componentes de cristal líquido - LCD, fotoluminescentes (painel mostrador de plasma – PDP), eletroluminescentes (diodos emissores de luz – LED, diodos emissores de luz orgânicos – OLED ou displays eletroluminescentes a filme fino – TFEL) ou similares com microestruturas de emissão de campo elétrico, destinados à utilização como insumo em equipamentos eletrônicos;

II – não alcança os tubos de raios catódicos - CRT.

§ 3º Para os efeitos deste artigo, a pessoa jurídica deve exercer, exclusivamente, as atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação, projeto, produção e prestação de serviços, ou outras atividades nas áreas de semicondutores ou mostradores de informação (displays). (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

§ 4º O investimento em pesquisa e desenvolvimento referido no caput e o exercício das atividades de que tratam os incisos I a III do caput devem ser efetuados de acordo com projetos aprovados na forma do art. 5º. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 5º O disposto no inciso I do caput alcança os dispositivos eletrônicos semicondutores, montados e encapsulados diretamente sob placa de circuito impresso - chip on board, classificada no código 8523.51 da Tabela de

Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

13. Da leitura sistematizada desses dispositivos, percebe-se que a intenção do legislador é incentivar investimentos em Pesquisa e Desenvolvimento (P&D) das atividades industriais especificamente indicadas nesse artigo. As disposições contidas em seu § 3º, ao determinarem que a pessoa jurídica de que trata o *caput* “deve exercer, exclusivamente, as atividades previstas nesse artigo”, está limitando o exercício das atividades da pessoa jurídica beneficiária do Padis a essas atividades, excluindo o exercício de qualquer outra, que não as indicadas nesse dispositivo. Portanto, para a pessoa jurídica ser beneficiária do Padis deve exercer, exclusivamente, as atividades previstas no art. 2º da Lei nº 11.484, de 2007.

14. Assim, de acordo com a legislação, o exercício exclusivo das atividades previstas no art. 2º da Lei nº 11.484, de 2007, é condição para que a pessoa jurídica possa se habilitar ao Padis. Nesse caso, a pessoa jurídica que **não** exercer, exclusivamente, as atividades contempladas nesse artigo, não pode pretender usufruir dos benefícios fiscais proporcionados por esse Programa, tendo em vista que ela sequer pode a ele ser habilitada.

15. Ademais, informações disponibilizadas no *site* do Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações (MCTIC) e do Ministério da Economia esclarecem que “a empresa precisa ser exclusivamente dedicada à produção de bens incentivadas pelo Programa (CNPJ exclusivo para o PADIS)”, fornecendo declaração neste sentido quando da apresentação da proposta de projeto.

16. Com base na Exposição de Motivos Interministerial nº 8/2007 - MF/MCT/MDIC, que apresenta a fundamentação para a instituição do referido Programa, observa-se que o propósito do Padis é estimular a produção de semicondutores e displays por meio da concessão de incentivos fiscais a pessoas jurídicas que atuem especificamente nesta atividade.

2. A instituição do PADIS tem por objetivo fomentar a instalação, no País, de empresas que exerçam as atividades de concepção, desenvolvimento, projetos e fabricação de dispositivos eletrônicos semicondutores e de mostradores de informações (displays), estes últimos quando destinados à utilização como insumo em equipamentos eletrônicos, com tecnologia baseada em componentes de cristal líquido (LCD), fotoluminescentes (painel mostrador de plasma - PDP), eletroluminescentes (diodos emissores de luz - LED, diodos emissores de luz orgânicos - OLED ou displays eletroluminescentes a filme fino - TFEL) ou similares com microestruturas de emissão de campo elétrico.

3. Poderão ser beneficiárias desse programa as empresas que, além de exercerem as atividades relacionadas no item 2, efetuem investimentos em pesquisa e desenvolvimento (P&D) no valor de, no mínimo, cinco por cento do seu faturamento bruto no mercado interno.

Da atividade exclusiva, da condição de subsidiária integral e das questões da Consulente

17. O Estatuto Social da consulente, conforme documentos acostados ao processo, foi alterado no ano de 2017, para que “o objeto social da Companhia não se limite a semicondutores”, no sentido de ter “por objeto pesquisa, design, desenvolvimento, compra, industrialização e teste, venda, importação, exportação e distribuição de produtos eletrônicos, inclusive, mas não se limitando a semicondutores e as respectivas partes e componentes dos referidos produtos”.

18. Na condição de controladora de subsidiária integral, constituída nos termos do art. 251 da Lei nº 6.404, de 1976, caberá à consulente a gestão da sociedade controlada, realizando não só as atividades gerenciais internas à subsidiária, mas também negócios com terceiros.

19. Na subsidiária integral, o controle é total, já que a sociedade controladora deve deter todas as ações de emissão da controlada para que ela possa ser definida dessa forma. Observa-se assim que a subsidiária integral só tem um único acionista brasileiro e é, conseqüentemente controlada por este. Ou seja, a unipessoalidade é requisito para caracterização de subsidiária integral, fazendo com que o acionista seja seu controlador absoluto.

20. Como abordado em tópico anterior, a pessoa jurídica (CNPJ) que for habilitada ao Padis não pode exercer atividades diferentes das previstas na legislação que rege o Programa, devendo ter um CNPJ exclusivo para tal. Disto, infere-se que a pessoa jurídica beneficiária não pode exercer atividades, por exemplo, relacionadas à gestão de outras entidades uma vez que, em relação a esta regra, não há exceções previstas na norma.

21. Ressalta-se ainda que o argumento apresentado pela consulente no sentido de que a subsidiária será uma pessoa jurídica distinta, exercendo suas atividades com autonomia, não tem o condão de alterar o entendimento acima exposto uma vez que o ponto primordial da norma disciplinadora do Padis é a atividade realizada pela pessoa jurídica habilitada.

22. Em relação à Solução de Consulta nº 12 - SRRF10/Disit, de 27.02.2013, requerida pela mesma Consulente, quanto à sua participação em uma Sociedade em Conta de Participação, afirma a consulente que o parecerista *“parece se alinhar com o entendimento aqui apresentado pela consulente”*. Contudo, deve ser observado, quanto à solução de consulta acima referida, que ela se referia a outro tipo de sociedade empresarial (Sociedade em Conta de Participação) e a outra condição no que tange à forma de participação da consulente.

23. Segundo o Código Civil, na Sociedade em Conta de Participação, a atividade constitutiva do seu objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo como podemos verificar no excerto da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, a seguir reproduzido:

Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.

24. Verifica-se pois que o sócio *“não ostensivo”* (grifei) não possui responsabilidade perante terceiros, obrigando-se única e exclusivamente com o sócio ostensivo, nos termos do contrato, conforme diz o excerto da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, destacado abaixo:

Art. 993. O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro não confere personalidade jurídica à sociedade.

Parágrafo único. Sem prejuízo do direito de fiscalizar a gestão dos negócios sociais, o sócio participante não pode tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sob pena de responder solidariamente com este pelas obrigações em que intervier.

25. Desta feita, frisa-se novamente que a situação posta, subsidiária integral, difere de forma substancial da participação em SCP.

Infrações e penalidades aplicáveis

26. Por fim, não deve prosperar a alegação da consulente de que o Decreto nº 6.233, de 2007, não estipula infração ao descumprimento do dever de "atividade exclusiva" ligada a semicondutores, não estabelecendo suspensão ou cancelamento da habilitação ao Programa naquela hipótese.

27. O art. 9º do referido Decreto determina o encaminhamento de relatórios anuais demonstrativos do cumprimento das obrigações estabelecidas naquela norma e o inciso I do art. 11, por sua vez, estipula a suspensão dos benefícios decorrentes da habilitação no Programa nos casos em que os relatórios não forem apresentados ou não forem aprovados.

28. No modelo dos relatórios disponibilizados no *site* do MCTIC, há item em que a pessoa jurídica beneficiária do Padis deve apresentar declaração sobre a manutenção das atividades específicas nas áreas de semicondutores e de mostradores de informação, isto é, declaração de que continua a exercer exclusivamente as atividades previstas no art. 6º Decreto nº 6.233, de 2007, conforme disposto no §3º do referido artigo. Por conseguinte, a empresa pode ter o benefício suspenso ou, em último caso, cancelado, se descumprir tal exigência legal.

ANEXO IV

DEMONSTRATIVO DOS INCENTIVOS AUFERIDOS E DO ATENDIMENTO DOS CRITÉRIOS E REQUISITOS DO INSUMO-PRODUTO OU INSUMO CAPACIDADE DE PRODUÇÃO

Ano-base: 2012

3. MANUTENÇÃO DAS ATIVIDADES PRODUTIVAS PREVISTAS NO ART. 6º DO DECRETO Nº 6.233, DE 2007, NAS ÁREAS DE SEMICONDUCTORES OU MOSTRADORES DE INFORMAÇÃO

Apenso: apresentar a declaração sobre a manutenção das atividades específicas nas áreas de semicondutores e de mostradores de informação, identificando-a como APÊNDICE IV – 2, conforme modelo:

"Declaramos que os produtos (e seus modelos) e os serviços relacionados nos itens 1.1. e 1.2, mantém as atividades e demais requisitos apresentados nos respectivos projetos aprovados, colocando o(s) estabelecimento(s) fabril (is) à disposição das autoridades competentes para a devida comprovação.

Declaramos que a empresa exerce exclusivamente as atividades previstas no art. 6º Decreto nº 6.233, de 2007, conforme disposto no §3º do referido artigo."

assinatura/data
nome, CPF e cargo do dirigente da empresa
responsável pela área
(grifos não constam do original)

Conclusão

29. Pelos fundamentos expostos, soluciono a presente consulta, informando à consulente que a participação de pessoa jurídica na qualidade de sócia controladora de subsidiária integral impede a fruição dos incentivos fiscais concedidos no âmbito do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores - Padis, pois a beneficiária deixaria de atender às condições e aos requisitos exigidos pela legislação, ao exercer atividade diferente das previstas, qual seja, gestão de outras entidades.

(assinado digitalmente)
Marcilio Henrique Ferreira
Auditora Fiscal da RFB - Matrícula 18.474

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira – Cotir e à Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior - Cotex.

(assinado digitalmente)
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor Fiscal da RFB - Chefe da Disit07 – Matrícula 20.241
Chefe da Divisão de Tributação – SRRF07

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)
FÁBIO CEMBRANEL
Auditora Fiscal da RFB- Coordenadora da Cotir

(assinado digitalmente)
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor Fiscal da RFB- Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit