

Oportunidade tributária: exclusão das subvenções estaduais (ICMS) da base de cálculo do IRPJ, da CSLL do PIS e da COFINS.

Sócio do GRM
**THIAGO MANCINI
MILANESE**

Apresentação do **palestrante**



THIAGO MANCINI MILANESE

Advogado e sócio do GRM Advogados, inscrito na OAB/SP sob o n° 308.040 e na OAB/AM sob o n° A1021, especialista em Direito Tributário pela FGV – Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, atua há mais de 10 anos na advocacia tributária e societária.

Oportunidade tributária: exclusão das subvenções estaduais (ICMS) da base de cálculo do IRPJ, da CSLL do PIS e da COFINS.



Resumo da apresentação

Tópicos

Muitas empresas apuram o IRPJ segundo as regras do lucro real e obtêm dos Estados benefícios tributários relacionados ao ICMS. Esses benefícios podem ser deduzidos da base de cálculo dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), desde que cumpridas algumas exigências. O objetivo da palestra é apresentar esse excelente planejamento tributário aos ouvintes, bem como o entendimento da Receita Federal, do CARF e do Poder Judiciário sobre esse tema.

Público alvo

Empresários, advogados e contadores que possuem ou atuam com empresas optantes pela apuração do IRPJ segundo o regime do lucro real.

- O que são subvenções estaduais;
- Exclusão das subvenções da base de cálculo do IRPJ e da CSLL segundo a lei;
- Visão da Receita Federal sobre o assunto;
- Posicionamento atual do CARF;
- Orientação da Justiça sobre o tema.



Para quem **se aplica?**

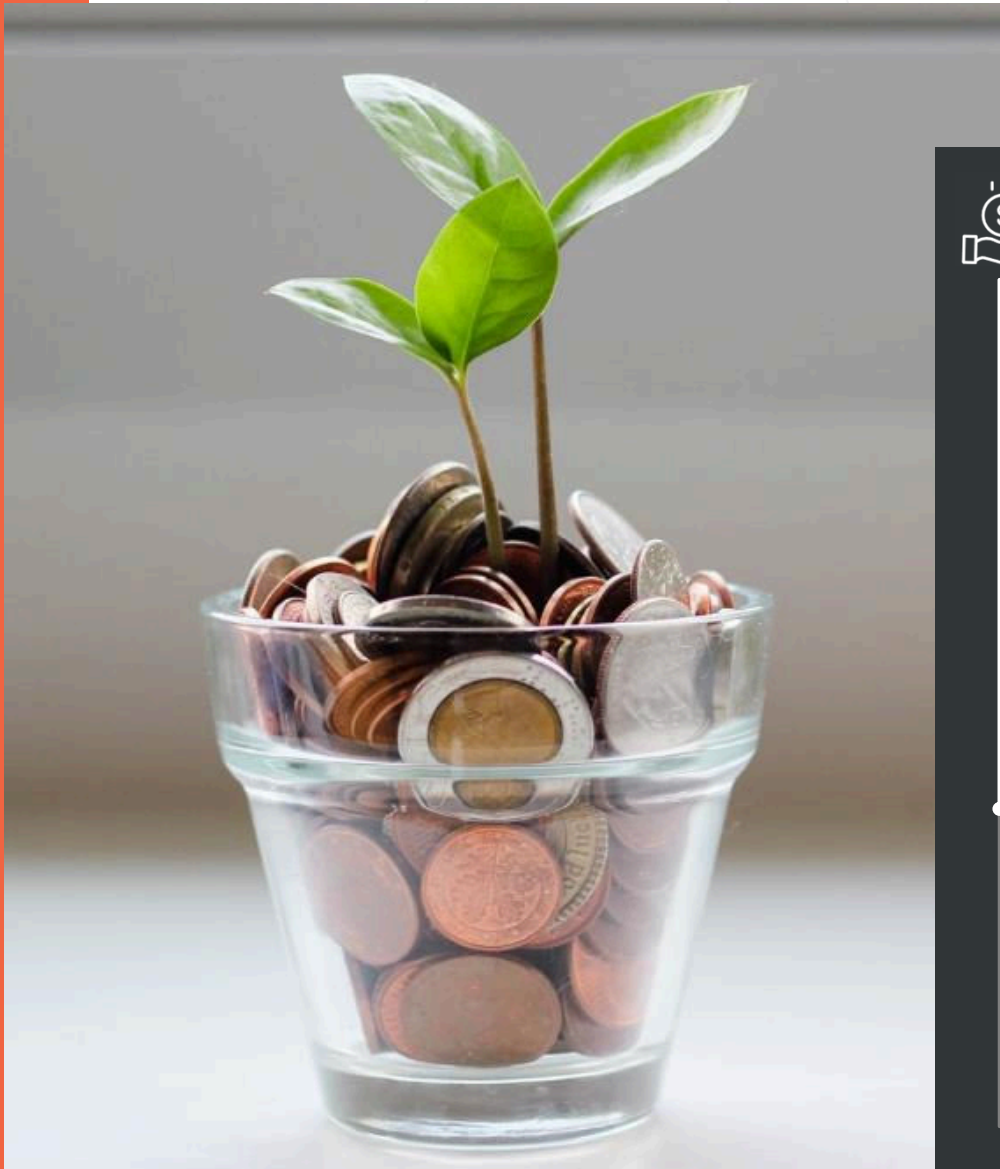
O tema tem aplicação, em especial, para as pessoas jurídicas tributadas de acordo com o lucro real do imposto de renda e que sejam beneficiadas com incentivos fiscais relativos ao ICMS, inclusive crédito presumido, isenção e alíquota zero.

Introdução ao tema

Muitos Estados oferecem incentivos tributários relacionados ao ICMS. O objetivo principal desses incentivos é atrair empresas que possam gerar empregos e recursos. Esses incentivos fiscais (crédito presumido, isenção e etc), em geral, não estão vinculados à implantação do empreendimento e aos seus custos. Os benefícios, portanto, funcionam como redução dos custos tributários com o ICMS. A redução de custos implica, por via reflexa, no aumento do lucro das empresas beneficiárias, acarretando um lucro maior sobre o qual recairá o IRPJ. Porém, a legislação permite que esses incentivos sejam excluídos da determinação do lucro real, assim reduzindo a base de cálculo do IRPJ, desde que cumpridas algumas exigências. A Receita Federal, porém, tem realizado uma interpretação bem restritiva dessa legislação, impedindo, em alguns casos, a exclusão das subvenções da base de cálculo do IRPJ. A justiça Federal, por outro lado, tem entendido que as subvenções não podem ser tributadas pela União Federal, independentemente de qualquer requisito legal.

Onde está a oportunidade tributária?

- A sua empresa é optante pelo lucro real e fatura mensalmente R\$ 1.000.000,00;
- O custo de ICMS da sua empresa é de R\$ 200.000,00;
- O Estado lhe concede crédito presumido de 90% do imposto devido;
- Caso as subvenções não sejam excluídas da determinação do lucro real, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL será **R\$ 980.000,00, pois o custo do ICMS foi compensado pelo Estado;**
- Caso as subvenções sejam excluídas da determinação do lucro real, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL será **R\$ 800.000,00.**



O que são **subvenções estaduais?**

**Incentivos tributários
relacionados ao ICMS;**

Crédito presumido;

Isenção;

Alíquota Zero.

Exclusão das subvenções da base de cálculo do IRPJ e da CSLL segundo a lei

- 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.

§ 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.

Visão da Receita sobre o assunto

Tipo do ato	Nº do ato	Órgão / unidade	Publicação	Ementa
Solução de Consulta	7279	Disit/SRRF07	31/12/2021	<p>Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ INCENTIVOS FISCAIS. INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIROS-FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. REQUISITOS E CONDIÇÕES.</p> <p>A partir da Lei Complementar nº 160, de 2017, os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos por estados e Distrito Federal e considerados subvenções para investimento por força do § 4º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, poderão deixar de ser computados na determinação do lucro real desde que observados os requisitos e as condições impostos pelo art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, dentre os quais, a necessidade de que tenham sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.</p> <p>SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 145, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2020.</p> <p>Dispositivos Legais: Lei nº 12.973, de 2014, art. 30; Lei Complementar nº 160, de 2017, arts. 9º e 10; Parecer Normativo Cosit nº 112, de 1978; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 198, § 7º.</p> <p>Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL INCENTIVOS FISCAIS. INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIROS-FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. REQUISITOS E CONDIÇÕES.</p> <p>A partir da Lei Complementar nº 160, de 2017, os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos por estados e Distrito Federal e considerados subvenções para investimento por força do § 4º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, poderão deixar de ser computados na determinação da base de cálculo da CSLL apurada na forma do resultado do exercício desde que observados os requisitos e as condições impostos pelo art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, dentre os quais, a necessidade de que tenham sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.</p> <p>SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 145, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2020.</p> <p>Dispositivos Legais: Lei nº 12.973, de 2014, arts. 30 e 50; Lei Complementar nº 160, de 2017, arts. 9º e 10; Parecer Normativo Cosit nº 112, de 1978; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 198, § 7º.</p>

FONTE: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/siut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=122456>

Ementa(s)

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

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

SUBVENÇÕES DE INVESTIMENTO. ADVENTO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 160/17. APLICAÇÃO AOS PROCESSOS EM CURSO. ATENDIMENTO AOS ARTS. 9 E 10. BENEFÍCIO E INCENTIVO DE ICMS. REQUISITOS E CONDIÇÕES DO ART. 30 DA LEI Nº 12.973/14. PROVA DE REGISTRO E DEPÓSITO. CANCELAMENTO INTEGRAL DA EXAÇÃO.

O disposto nos artigos 9º e 10 da Lei Complementar nº 160/17 tem aplicação imediata aos processos ainda em curso, retroativamente em relação aos fatos geradores. Após tal alteração legislativa, a averiguação do efetivo cumprimento dos requisitos e exigências trazidos no Parecer Normativo CST nº 112/78, agora legalmente superado, é irrelevante para o desfecho da demanda. Dessa forma, a existência de sincronia e de vinculação entre o recebimento da benesse estatal e a sua aplicação nos empreendimentos privados não mais é elemento oponível aos contribuintes para fundamentar e manter exações de IRPJ e CSLL.

A Lei Complementar nº 160/17 subtrai a competência das Autoridades de Fiscalização tributária federal e dos próprios Julgadores do contencioso tributário de analisar normativos locais e, conseqüentemente, de decidir se determinada benesse estadual ou distrital, referente ao ICMS, trata-se de subvenção de custeio ou de investimento.

A maior Autoridade do Poder Executivo, por meio de ato oficial, formal e público, dirigido ao Poder Legislativo, atestou, expressamente, que os arts. 9 e 10 da Lei Complementar, se promulgados fossem, iriam equiparar as subvenções meramente para custeio às para investimento. Após a efetiva promulgação de tais dispositivo, sem qualquer alteração ou adição ao seu texto - em razão da deliberada derrubada do veto presidencial - é necessário observar a mesma conclusão antes alcançada e dar o correspondente tratamento, como previsto, sendo tal consequência a legítima vontade do Legislador.

Assim, à luz do §4º do art. 30 da Lei nº 12.973/14, veiculado pela Lei Complementar nº 160/17, para o reconhecimento de uma benesse estadual de ICMS como subvenção de investimento bastaria a sua devida escrituração em conta de Reserva de Lucros, podendo ser utilizada para a absorção de prejuízos (após o exaurimento dos demais valores, também alocados em Reserva de Lucros) ou para o aumento do capital social, sendo vedado seu cômputo na base de cálculo de dividendos obrigatórios e a sua redução em favor dos sócios, direta ou indiretamente, por outras manobras societárias.

Tratando-se de subvenção, efetivada por benefício de ICMS, concedida por estado da Federação à revelia do CONFAZ e suas regras, uma vez trazida aos autos a prova do registro e do depósito abrangendo a benesse sob análise, nos termos das Cláusulas do Convênio ICMS nº 190/17, resta também atendido o art. 10 da Lei Complementar nº 160/17.

Número do Processo

10120.725212/2013-13

Contribuinte

SAO SALVADOR ALIMENTOS S/A

Tipo do Recurso

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR

Data da Sessão

12/11/2021

Relator(a)

Não informado

Nº Acórdão

9101-005.850

Tributo / Matéria

FONTE: <http://idq.carf.fazenda.gov.br/>

Visão do Carf sobre o assunto

DECISÃO

05/07/2019 06:50

Custeio ou investimento, crédito presumido de ICMS não integra base de cálculo do IRPJ ou CSLL

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) aplicou o entendimento da Primeira Seção segundo o qual o crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) nem a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Para o colegiado, é irrelevante a classificação do crédito como subvenção para custeio ou para investimento.

Com base nesse entendimento, os ministros, por unanimidade, negaram provimento a recurso da Fazenda Nacional contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4) que decidiu que os créditos presumidos de ICMS, concedidos pelo Estado de Goiás à Cia. Hering, não constituem receita tributável.

O relator, ministro Mauro Campbell Marques, destacou que os precedentes da Primeira Seção estabelecidos no [REsp 1.517.492](#) devem ser aplicados ao caso em análise, já que os créditos foram renunciados pelo Estado em favor do contribuinte como instrumento de política de desenvolvimento econômico, e sobre esses créditos deve ser reconhecida a imunidade constitucional recíproca do artigo 150, VI, da Constituição Federal.

Irrelevância

Segundo o ministro Mauro Campbell Marques, a Primeira Seção entendeu que considerar na base de cálculo do IRPJ e da CSLL benefícios e incentivos fiscais concedidos para o ICMS violaria o pacto federativo estabelecido na Constituição de 1988.

"Desse modo, para o precedente aqui firmado e agora aplicado, restou irrelevante a discussão a respeito da classificação contábil do referido benefício/incentivo fiscal, se subvenção para custeio, investimento ou recomposição de custos, já que o referido benefício/incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de receita bruta operacional previsto no artigo 44 da Lei 4.506/1964", explicou.

Para o ministro, também são irrelevantes as alterações produzidas sobre o [artigo 30](#) da Lei 12.973/2014 pelos artigos 9º e 10 da Lei Complementar 160/2017, que tratam de uniformizar a classificação do crédito presumido de ICMS como subvenção para investimento, com a possibilidade de dedução das bases de cálculo dos referidos tributos, desde que cumpridas determinadas condições.

"A irrelevância da classificação contábil do crédito presumido de ICMS posteriormente dada *ex lege* pelos parágrafos 4º e 5º do artigo 30 da Lei 12.973/2014, em relação ao precedente deste Superior Tribunal de Justiça julgado nos REsp 1.517.492, já foi analisada por diversas vezes na Primeira Seção, tendo concluído pela ausência de reflexos", esclareceu.

FONTE: <https://www.stj.jus.br/sites/portals/Paginas/Comunicacao/Noticias/Custeio-ou-investimento-credito-presumido-de-ICMS-nao-integra-base-de-calculo-do-IRPJ-ou-CSLL.aspx>

Orientação da justiça sobre o tema

GRM

GURGEL
RODRIGUES
MILANESE
ADVOGADOS

✉ contato@grm.com.br

(11) 99190-8018

🌐 www.grm.com.br

São Paulo/SP • Rua Coronel Paulino Carlos, 129 • Paraíso • CEP: 04006-040 • Tel.: (11) 2292-1307
Manaus/AM • Rua Planeta Saturno, 84 • Conj. Morada do Sol • Aleixo • CEP: 69060-064 • Tel.: (92) 3213-7275

Se inscreva na nossa newsletter

