

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO

TATIANA MIDORI MIGIYAMA

Histórico Legislativo

▶ Lei nº 4.230/64 Art. 12, § 3º, inc. I e II - Direito Financeiro

- Promove a primeira classificação de *despesas de custeio*, distinguindo *subvenções sociais e econômicas*

▶ Lei nº 4.506/64 Art. 44, inc. IV – Direito Tributário

- Considera receita bruta/computa-se no lucro operacional as *subvenções correntes, para custeio ou operação* – Art. 392 do RIR/99

▶ Lei das S/A (6.404/76) Art. 182, alínea “d” – regramento contábil

- Insere as *subvenções de investimento* na conta do Capital Social, como *reserva de capital* (conta patrimonial - fora do resultado)

▶ DL nº 1.598/77 (alt. DL nº 1.730/79) Art. 38, § 2º - Direito Tributário

- Determina a exclusão do lucro real das *subvenções de investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos* e limita sua destinação/utilização contábil – Art. 443 do RIR/99

Parecer Normativo CST nº 112/78

Delimita as *características* necessárias para tal classificação legal:

- *Os recursos a serem transferidos seriam com o objetivo de auxiliar a pessoa jurídica não em suas despesas , mas na aplicação específica em bens para implantar ou expandir empreendimentos econômicos;*
- *Sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado;*
- *Não basta o "animus", mas também e efetiva e específica aplicação da subvenção nos investimentos previstos; e*
- *Mero registro contábil em conta própria de reserva de capital não é suficiente, por si só, para caracterizar a transferência como subvenção para investimento - sincronia*

Alterações do Tratamento Contábil e Fiscal das Subvenções de Investimento – RTT e IFRS

▶ Lei nº 11.638/07 – alteração contábil – aproximação IFRS

- Revoga a alínea “d” do Art. 182 da Lei das S/A, que incluía as subvenções de investimento nas *reservas de capital* (conta extinta) e insere o art. 195-A, permitindo a inclusão deste valor como *reserva de incentivos*, dentro da conta de Reserva de Lucros
- Subvenções de Investimento passam a transitar pelo resultado. *Neutralidade* - §7º do Art. 177 da Lei das S/A

▶ Lei nº 11.941/09 (MP nº 449/2008) – RTT (opção até 2009)

- Alteração do inciso IV do Art. 187 da Lei das S/A – fim das *receitas não operacionais*.
- art. 18 reafirma o trânsito pelo resultado, mas determina a exclusão dos valores de subvenção de investimento do Lucro Real, se *mantidos* em Reserva de Lucros. Vedada destinação diversa (restituição e dividendos sócios)
- Art. 21 exclui da base de cálculo do PIS e da COFINS as subvenções de investimento, nos termos do art. 18
- *Neutralidade* – §1º do Art. 15

▶ Lei nº 12.973/14 – Fim do RTT e aplicação IFRS

- Art. 19 exclui subvenção do cálculo do Lucro da Exploração
- Art. 30 mantém a inclusão em *reserva de incentivos* e a exclusão do Lucro Real. Regula a utilização dos valores sem a implicação de sua tributação, preservando as vedações da Lei nº 11.941/09
- Arts. 54 e 55 – expressamente exclui as *subvenções de investimento* das bases de cálculo do PIS e da COFINS

Lei 12.973/14

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: (Vigência)

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.

Lei 12.973/14

§ 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)

E quem não tem proc administrativo – considerou como subvenção para custeio no passado? Tratamento isonômico x prejuízo para quem fez “certo” (eis que agora a norma veda a exigência de requisitos??)

Lei 12.973/14

Para PIS e COFINS – não há condições

Art. 54. A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 1º

.....

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

[...]

X - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 11/2020 – março/2020

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ/CSLL

LUCRO REAL. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. BENEFÍCIOS VINCULADOS AO ICMS.

As subvenções para investimento podem, observadas as condições impostas por lei, deixar de ser computadas na determinação do lucro real. **A partir do advento da Lei Complementar nº 160, de 2017, consideram-se como subvenções para investimento os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS concedidos por estados e Distrito Federal.**

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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 11/2020 – março/2020

“A LC nº 160, de 2017, atribui a qualificação de subvenção para investimento a todos os incentivos e os benefícios fiscais ou econômico-fiscais atinentes ao ICMS. Significa dizer que a essa espécie de benefício fiscal não mais se aplicam os requisitos arrolados no PN CST nº 112, de 2017, com vistas ao enquadramento naquela categoria de subvenção.

24 Como consequência das novas disposições legais trazidas pela LC nº 160, de 2017, foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 1.881, de 03 de abril de 2019, que acrescentou o §8º ao **art. 198 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017**, retro transcrito, nos seguintes termos:

Art. 198.

§ 8º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no caput e nos §§ 1º a 4º deste artigo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019) - é de 3 de abril – posteriormente a SC 11/20

Não há mais aplicação do § 7º Não poderá ser excluída da apuração do lucro real e do resultado ajustado a subvenção recebida do Poder Público, em função de benefício fiscal, quando os recursos puderem ser livremente movimentados pelo beneficiário, isto é, quando não houver obrigatoriedade de aplicação da totalidade dos recursos na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico, inexistindo sincronia e vinculação entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 11/2020 – março/2020

Vale destacar ainda o caráter retroativo da novidade, consoante o estabelecido no art. 10 da LC nº 160, de 2017: Art. 10. O disposto nos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, aplica-se inclusive aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeirofiscais de ICMS instituídos em desacordo com o disposto na alínea 'g' do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar, desde que atendidas as respectivas exigências de registro e depósito, nos termos do art. 3º desta Lei Complementar. 26

Constata-se que a nova realidade normativa alcança também os incentivos e benefícios fiscais instituídos por legislação estadual até a data de início da produção de efeitos da LC nº 160, de 2017, ainda que concedidos em desacordo com o rito estabelecido pela LC nº 24, de 1975”

Ou seja, todas as subvenções retroativas – até aquelas que foram consideradas como custeio pelo próprio contribuinte

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 145/2020 – DEZEMBRO/2020

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ/CSLL

INCENTIVOS FISCAIS. INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIROS-FISCAIS RELATIVOS AO ICMS.

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. REQUISITOS E CONDIÇÕES.

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. (SINCRONIA DO § 7º VOLTOU?) Reforma a Solução de Consulta Cosit nº 11**, de 4 de março de 2020.

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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 145/2020 – DEZEMBRO/2020

Reforma a Solução de Consulta Cosit nº 11, de 4 de março de 2020.

FATOS:

[...] nos moldes da Lei Estadual nº 14.237, de 2008, e de Termo de Acordo assinado com aquele Estado, para fazer jus a subvenção, “necessita comprovar, anualmente, o crescimento de faturamento, aumento de empregos, aumento de arrecadação, dentre outros requisitos”. Complementa que “a própria Lei Estadual também autoriza, expressamente, a consulente a utilizar esta diferença de carga (subvenção) para investimento dentro do próprio negócio”.

Há um Termo de Acordo firmado com o referido ente público, o qual prevê como contrapartida “**crescimento de faturamento, aumento de empregos, aumento de arrecadação, dentre outros requisitos**”.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 145/2020 – DEZEMBRO/2020

TRAZ:

“Existem as chamadas subvenções correntes, de caráter mais genérico, normatizadas pela Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964: “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.” (grifou-se)

Para despesas e não para ativos fixos (cf subvenção para investimento).”

Interpretação do PN CST 112/1978 (Lei 4.506/64)

Mas o direito deve evoluir com o tempo. À época – 1978/1964, a industrialização estava em voga e adquirir ativo permanente/maquinários para a atividade significava efetivamente expansão do empreendimento – com aceleração da produção.

Atualmente, com a dinâmica econômica, influências externas, encargos trabalhistas, processos, inseguranças negociais, comerciais e ambientais, para continuar o empreendimento e até mesmo expandi-lo naquele estado – é necessário ajudar a “custeá-lo” para manter o emprego e as obrigações em dia, e não somente custear um ativo fixo. (cpc 07 – SUBVENÇÕES relacionadas a resultado)

Sabe-se que hoje os ativos fixos, ainda que sejam importantes, não são a base para a continuidade do empreendimento - ainda que sejam para a implantação sim.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 145/2020 – DEZEMBRO/2020

Traz um racional semelhante aquele exposto na SC 11/2020 (que era favorável ao contribuinte):

“A LC nº 160, de 2017, foi editada para possibilitar a celebração de convênio entre os estados, com vistas à convalidação dos incentivos fiscais relativos ao ICMS concedidos à revelia do Confaz - intento alcançado com a publicação do Convênio ICMS 190, de 2017.

A Instrução Normativa RFB nº 1.881, de 03 de abril de 2019, que acrescentou o §8º ao art. 198 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, retro transcrito, nos seguintes termos:

Art. 198.

§ 8º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no caput e nos §§ 1º a 4º deste artigo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019) (grifou-se)

Por força desta alteração implementada na IN RFB 1.700, de 2017, não se pode exigir que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais a que alude o § 4º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, devam observar o prescrito pelo § 7º do art. 198 daquela IN (QUE FALA EM SINCRONIA DE RECURSO – DINHEIRO NÃO SE CARIMBA), ainda que as disposições ali contidas não representem requisitos, mas sim características inerentes ao próprio conceito de subvenção para investimento.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 145/2020 – DEZEMBRO/2020

E, POR FIM, EXPÕE (destaques meus):

“Destaque-se, entretanto, que nem o § 8º do art. 198 da IN 1700, de 2017 **(que traz vedada a exigência de outros requisitos)**, nem o §4º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, **afastaram integralmente as exigências previstas em seus artigos, ou seja, as determinações ali dispostas continuam a ser exigíveis, inclusive para os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS.**

Retornou com os requisitos do PN e o § 7º que trata da sincronia.

Lei Complementar nº 160/17 – Decisões CARF

Aplicação Retroativa Ampla (art. 10 da LC 160/17 e convênio ICMS 190/17)**			Aplicação Retroativa restrita à Lei nº 12.973/14		
9101-000.039*	18/01/2018	Majoria 6x2**	3302-005.382	17/04/2018	Unânime
1302-002.804	17/05/2018	Unânime	9303-006.715	18/01/2018	Qualidade
1302-002.804	17/05/2018	Unânime			

* mais Resoluções na mesma circunstância. ** passível de alteração.

***registro e depósito dos atos concessivos dos benefícios na Secretaria Executiva do Confaz (de acordo com o que estabelece o artigo 3º, inciso II, da LC nº 160/2017)*

IN 2058/21 – dispõe sobre processo de consulta – insegurança ou segurança em relação ao passado

Do Efeito Vinculante

Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - **respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.**

ADI 4/2022

Dispõe sobre a mudança de entendimento em processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira

Art. 1º Na hipótese de alteração do entendimento expresso em solução de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira, a nova orientação:

I - se desfavorável ao consulente, **atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após a data da ciência da solução; e**

II - se favorável ao consulente, será aplicado também ao período abrangido pela solução de consulta anteriormente proferida.

Art. 2º A publicação na Imprensa Oficial de ato normativo posterior à apresentação da consulta de interpretação da legislação tributária e anterior à ciência de sua solução faz cessar os efeitos desta após decorrido o prazo de 30 (trinta) dias, contado da data de publicação do ato na Imprensa Oficial.

A REFORMA DA SC 11/2020

- **Em relação à vinculação da NOVA SC no âmbito da RFB, A “REGRA” nova alcançaria fatos geradores anteriores à SC 145/20?**
- **Em relação ao enquadramento da SC anterior – 11/20 – todos se enquadrariam, eis que era mais ampla? Então, o passado estaria resguardado – pelo menos, de auto de infração?**

ICPC 22 – incerteza sobre tratamentos de tributos sobre lucros

Resp 1605245 - A 2ª Turma do STJ aplicou o entendimento da 1ª Seção EREsp 1517492 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.

A 1ª 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.**

Ou seja, são irrelevantes as alterações produzidas do artigo 30 da Lei 12.973/2014 pelos artigos 9º e 10 da Lei Complementar 160/2017,

Resp 1.968.755/PR
Relator Ministro Mauro Campbell Marques
Do Vale Filho Comercial de Alimentos Ltda

TRIBUTÁRIO EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS (A TÍTULO DE ISENÇÃO E REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE ICMS) DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. LUCRO REAL. INAPLICABILIDADE DOS ERESP. N. 1.517.492/PR QUE SE REFEREM ESPECIFICAMENTE AO BENEFÍCIO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. ACÓRDÃO EM LINHA COM A RATIO DECIDENDI DE PRESERVAÇÃO DO PACTO FEDERATIVO. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL ATRAVÉS DA CLASSIFICAÇÃO DA ISENÇÃO DE ICMS COMO SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 10, DA LEI COMPLEMENTAR N. 160/2017 E DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014.

1. No julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018) este Superior Tribunal de Justiça entendeu por excluir o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, ao fundamento de violação do Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88), tornando-se irrelevante a discussão a respeito do enquadramento do referido incentivo / benefício fiscal como "subvenção para custeio", "subvenção para investimento" ou "recomposição de custos" para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício / incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional previsto no art. 44, da Lei n. 4.506/64.

Resp 1.968.755/PR
Relator Ministro Mauro Campbell Marques
Do Vale Filho Comercial de Alimentos Ltda

2. Já o caso concreto é completamente diferente do precedente mencionado. Aqui a CONTRIBUINTE pleiteia excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL valores que jamais ali estiveram, pois nunca foram contabilizados como receita sua (diferentemente dos créditos presumidos de ICMS), já que são isenções e reduções de base de cálculo do ICMS por si devido em suas saídas. Pela lógica que sustenta, todas as vezes que uma isenção ou redução da base de cálculo de ICMS for concedida pelo Estado, automaticamente a União seria obrigada a reduzir o IRPJ e a CSLL da empresa em verdadeira isenção heterônoma vedada pela Constituição Federal de 1988 e invertendo a lógica do precedente desta Casa julgado nos EREsp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018), onde se prestigiou a proteção do Pacto Federativo, ou seja, o exercício independente das competências constitucionais entre os entes federativos.

3. Desta forma, o pedido constitui desdobramento desarrazoado da tese vencedora por ocasião do julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR, por violar sua ratio decidendi que é a proteção do Pacto Federativo.

4. No entanto, **nada impede que o pedido seja acolhido em menor extensão a fim de proporcionar a aplicação do art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017, que classificou tais isenções de ICMS concedidas por legislação estadual publicada até 08.08.2017, mesmo que instituídas em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, como subvenções para investimento, as quais podem ser extraídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL nas condições previstas no art. 30, da Lei n. 12.973/2014.** 5. Em suma, ao crédito presumido de ICMS se aplica o disposto nos EREsp. n. 1.517.492/PR. Já aos demais benefícios fiscais de ICMS se aplica o disposto no art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e no art. 30, da Lei n. 12.973/2014.

6. Recurso especial parcialmente provido

Resp 1.968.755/PR
Relator Ministro Mauro Campbell Marques
Do Vale Filho Comercial de Alimentos Ltda

Menção no voto:

“De todo modo, é evidente que a construção jurisprudencial do STJ nos EREsp nº 1.517.492/PR - no sentido de que, em face do princípio federativo, não seria lícito à União tributar, como renda ou lucro, créditos presumidos de ICMS concedidos pelos estados federais, por não constituírem tais créditos propriamente "lucro", mas incentivo financeiro -, tal construção jurisprudencial não pode ser transplantada para situações outras, que, diferentemente de créditos, não são positivas, mas sim negativas. Dito de outra forma, enquanto os créditos (v. g, créditos presumidos de ICMS) são grandezas positivas, que em tese configurariam receita, o incentivo fiscal de (a) redução de base de cálculo de ICMS e (b) redução de alíquota de ICMS são grandezas negativas - decorrentes do exercício, pelo ente tributante, do poder de não tributar (a outra face do poder de tributar) - que, como tais, não poderiam logicamente ser tomadas como receita. De fato, uma coisa é dizer o STJ que a União não pode tributar, por não dever constituir renda ou lucro, o incentivo financeiro de crédito presumido de ICMS concedido pelos estados federados; outra bem diferente seria afirmar-se que incentivos fiscais concedidos pelos estados federados devem ser transformados em forma de dedução do IRPJ e da CSLL frente à União.”

1. Efetivamente, quando a Lei Complementar n. 160/2017 equiparou todos os incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de ICMS (típicas subvenções de custeio ou recomposições de custos) a subvenções para investimento **o fez justamente para afastar a necessidade de se comprovar que o foram estabelecidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos (conceito típico de subvenção de investimento). Não fosse isso, a equiparação legal feita pelo art. 30, §4º, da Lei n. 12.973/2014 (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017) seria inócua**, já que se sabe que: "[...] na 'subvenção para investimento' há controle por parte do Poder Público da aplicação do incentivo recebido pela empresa nos programas informados e autorizados. Nas demais subvenções, não" (REsp. n. 1.605.245/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 25.06.2019).
2. Decerto, **muito embora não se possa exigir a comprovação de que os incentivos o foram estabelecidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, persiste a necessidade de registro em reserva de lucros e limitações correspondentes, consoante o disposto expressamente em lei.**

Edcl no Resp 1968755/PR

Decerto, muito embora não se possa exigir a comprovação de que os incentivos o foram estabelecidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, persiste a necessidade de registro em reserva de lucros e limitações correspondentes, consoante o disposto expressamente em lei.

Acórdão 9101-006.174 – julho de 2022

INCENTIVOS FISCAIS DE ICMS CONCEDIDOS PELO ESTADO DA PARAÍBA. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EQUIPARAÇÃO À SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. ARTIGO 30 DA LEI Nº 12.973/14. LEI COMPLEMENTAR Nº 160/2017. EXCLUSÃO DO LUCRO REAL. LEGITIMIDADE.

Uma vez demonstrado que os benefícios fiscais de ICMS concedidos pelo Estado da Paraíba cumprem os requisitos previstos na Lei Complementar nº 160/2017 e no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, correta a manutenção do tratamento fiscal aplicável às subvenções para investimento, podendo, assim, as receitas dali decorrentes serem excluídas do cômputo do Lucro Real

CPC 07

- ▶ Pronunciamento Técnico CPC 07:
- ▶ quando o benefício decorre do não pagamento do ICMS ou redução deste, existindo lucro e havendo um investimento lastreado em contrapartida, registra-se
- ▶ a despesa do imposto que deveria ser pago (antes da subvenção), colocando o saldo subvencionado como uma receita de subvenção.

- ▶ OU receita – reserva de incentivo?

- ▶ OU sem registro?