

Bertagnolli: A Receita e as subvenções para investimento

No fim do ano passado, a Receita Federal do Brasil surpreendeu a todos com a publicação de duas soluções de consulta, revendo seu entendimento sobre as subvenções para investimento. O posicionamento adotado na Solução de Consulta Cosit nº 145/2020 e na Solução de Consulta Disit/SRRE01 nº 1009, publicadas, respectivamente, em 22 e 24 de dezembro, impactou a possibilidade de dedução do IRPJ e da CSLL.



Como se sabe, a concessão de benefícios fiscais estaduais

implica na redução do valor do ICMS a recolher, tendo como contrapartida o aumento do lucro contábil e, por conseguinte, do lucro real (base de cálculo do IRPJ) e da base de cálculo da CSLL. Em razão disso, e de uma forma geral, as subvenções governamentais assumem a natureza jurídica de receita para as entidades beneficiadas.

As subvenções podem ser classificadas em subvenção para investimento e subvenção para custeio. As subvenções para custeio são concedidas para que as empresas possam fazer frente aos seus custos, ou seja, suportar a sua operação. As subvenções para investimento, por seu turno, têm como finalidade a expansão da atividade empresarial, com crescimento do seu parque industrial ou desenvolvimento de novas atividades, por exemplo.

A partir da publicação da Lei Complementar (LC) nº 160/2017, as subvenções para custeio passaram a ser equiparadas às subvenções para investimento, nos termos do §4º do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, segundo o qual *"os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do artigo 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"*.

Assim, a partir da Lei Complementar nº 160/2017, passou a prevalecer o entendimento segundo o qual, superadas as discussões sobre o enquadramento ou não das subvenções nas categorias "investimento" ou "custeio", os benefícios fiscais de ICMS concedidos em atendimento ao regramento constitucional e promulgados no âmbito do Confaz passaram a ser considerados como *subvenção de investimento*, devendo ser observadas, para tanto, as disposições do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014. A definição estabelecida na LC nº 160/2017 permitia uma compreensão e aplicação mais segura acerca da tributação sobre os benefícios fiscais de ICMS.

Corroborando a possibilidade de exclusão dos benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no início de 2020 foram publicadas a Solução de Consulta Cosit nº 11/2020 e a Solução de Consulta Disit/SRRF01 nº 1008/2020, consolidando o entendimento que vinha sendo adotado desde a edição da Lei Complementar nº 160/2017.

Na Solução de Consulta Cosit nº 11/2020, foi claramente afirmado que, por meio da inclusão do § 4º no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, a Lei Complementar nº 160/2017 atribuiu a todos os benefícios fiscais a qualificação de subvenção para investimento, reconhecendo que *"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"*.

Por conseguinte, o tratamento tributário dado aos incentivos e benefícios fiscais de ICMS, no que tange ao IRPJ e CSLL, passou a ser aquele das subvenções para investimento, bastando o cumprimento das exigências quanto à contabilização dos valores, previstas na Instrução Normativa nº 1.700/2017, sem haver a necessidade de que tenham sido aplicados na implantação ou expansão do empreendimento econômico, ou que fosse firmado termo de acordo com o Estado outorgante da subvenção.

Ocorre que, no final do ano de 2020, a Receita Federal do Brasil surpreendeu a todos com a revisão do posicionamento apresentado nas Soluções de Consulta anteriormente publicadas e editou a Solução de Consulta Cosit nº 145/2020 e a Solução de Consulta Disit/SRRF01 nº 1009/2020, demandando novas orientações para a interpretação das subvenções de investimento.

Por meio das referidas soluções de consulta, a Receita Federal do Brasil, reformulando seu posicionamento, passou a entender que os benefícios fiscais considerados como subvenções para investimento somente poderão ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL se forem atendidos os requisitos previstos no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, especialmente quanto à necessidade de que tenham sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Nesse contexto, no entendimento da RFB, para que as subvenções para investimento não sejam computadas na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, deverá ser previamente demonstrado que o benefício fiscal foi concedido como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, com a prévia assinatura de termo, de acordo com o Estado outorgante do benefício fiscal, além da necessária contabilização dos valores na forma da lei.

Significa dizer que, desde então, a exclusão dos benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL que não se enquadram no "novo" conceito de subvenção para investimento trará risco de autuação às empresas.

Não é demais lembrar, contudo, que as cortes superiores já analisaram a questão da exclusão de benefícios fiscais estaduais da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. A matéria foi objeto de análise pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1.517.492/PR, em que foi reconhecido que benefícios fiscais de ICMS não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Portanto, não obstante o posicionamento desfavorável aos contribuintes por parte da Receita Federal do Brasil, existem bons fundamentos para buscar o reconhecimento judicial do direito à exclusão dos benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, com base em julgados proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça.

Date Created

04/02/2021