

A MINHA EMPRESA DEVE TRIBUTAR AS SUBVENÇÕES ESTADUAIS?

P O R **THIAGO MANCINI MILANESE**

A inclusão do crédito presumido do ICMS na base de cálculo do IRPJ vem sofrendo inúmeras reviravoltas no mundo jurídico. Vamos entender sobre o que se trata essa discussão e como ela se aplica à sua empresa?

O que são subvenções estaduais?

As subvenções, em termos bem resumidos, compreendem os benefícios fiscais relativos ao ICMS concedidos pelos Estados, mediante a concessão de crédito presumido, isenção ou alíquota zero, por exemplo.

As subvenções estaduais devem ser tributadas pelo IRPJ?

A resposta para essa pergunta varia de acordo com a pessoa que irá responde-la.

Caso a pergunta seja dirigida à Receita Federal, esse órgão dirá que depende do tipo da subvenção. Para a Receita federal, as subvenções concedidas sem nenhum ônus ao contribuinte devem integrar a determinação do lucro real. Por outro lado, as subvenções concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos podem ser deduzidas da determinação do lucro real, desde que mantidas na conta reserva de lucro e utilizadas para o aumento do capital social ou absorção de prejuízos.

Para o CARF, por outro lado, todas as subvenções podem ser excluídas da determinação do lucro real, desde que mantidas na conta reserva de lucro e utilizadas para o aumento do capital social ou absorção de prejuízos.

Porém, segundo o STJ, as subvenções não podem ser tributadas pela União Federal, pois configuram renúncia fiscal dos Estados. A

A inclusão das subvenções na base de cálculo dos tributos federais implica na redução de um benefício Estadual, o que configura violação ao pacto federativo.

O que a minha empresa vem fazendo com as subvenções?

Tenho visto inúmeras empresas que reconhecem as subvenções como parte do resultado gerado pela atividade econômica, assim as incluindo na determinação do lucro real e as tributando, independentemente da sua classificação.

Outras, realizam a sua exclusão da determinação do lucro real, as mantendo na conta reserva de lucro, assim seguindo o que determina a lei, mas indo contra o atual posicionamento da Receita Federal.

Finalmente, uma outra parcela das empresas vem ingressando com medidas judiciais para reconhecer que os benefícios fiscais de ICMS não devem integrar a determinação do lucro real, independentemente da sua classificação e da destinação que venha a ser aplicada sobre elas.

Ou seja, muitas empresas, com base em decisões judiciais, vêm retirando as subvenções da base de cálculo dos tributos federais, independentemente de mantê-las na conta reserva de lucro, por exemplo.

O que a minha empresa deveria fazer em relação às subvenções?

Atualmente, o cenário no âmbito da Receita Federal é completamente incerto, já que o seu posicionamento atual é contrário ao posicionamento do CARF sobre o

assunto.

Por isso, é recomendável que o contribuinte que deseja excluir as subvenções da determinação do lucro real acione o Poder Judiciário, seja para reconhecer que nenhuma subvenção deve integrar o cálculo dos tributos federais, seja para reconhecer que a distinção entre tipos de subvenção não mais se justifica, como vem reconhecendo o CARF.

Essa medida abrange os dois primeiros casos acima. Nesse sentido, o contribuinte que inclui as subvenções na base de cálculo do IRPJ poderá, mediante uma decisão judicial favorável, suspender o pagamento da parcela indevida do tributo (IRPJ), assim como poderá restituir o passado.

Por outro lado, o contribuinte que já exclui as subvenções da determinação do lucro real poderá ficar mais seguro em relação a essa operação, afastando entendimentos contrários proferidos pela Receita Federal.

O que mais eu preciso saber sobre esse assunto?

Como eram tributadas as subvenções até 2017?

De acordo com a Receita Federal, existem dois tipos de subvenções: as subvenções para custeio e as subvenções para investimento.

As subvenções para investimento estão relacionadas à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e o valor da sua concessão está diretamente vinculado àquelas primeiras hipóteses (à expansão ou à implantação).

Por outro lado, as subvenções para custeio

não estão vinculadas ou limitadas a nenhum fato do contribuinte. São concedidas como forma de redução dos custos suportados pelos contribuintes com o pagamento do ICMS.

Dentro desse cenário, é importante ter em mente que os benefícios concedidos pelos Estados sobre o ICMS, em linhas gerais, representam a redução do custo com o pagamento do imposto.

Ou seja, ao receber um crédito presumido, por exemplo, uma determinada empresa pagará menos ICMS. Com isso, ao menos em tese, o seu lucro será maior, o que implicará no pagamento de um valor maior a título de imposto de renda.

Para a Receita Federal, apenas as subvenções para investimento poderiam ser excluídas da determinação do lucro real, devendo ainda (a subvenção) ser mantida na conta reserva de lucro e utilizada apenas para a absorção de prejuízos ou aumento do capital social.

As subvenções para custeio, por outro lado, não poderiam ser excluídas da determinação do lucro real. Ou seja, a União, por meio da Receita Federal, exigia o pagamento de IRPJ sobre o crédito presumido concedido ao contribuinte pelo estado, por exemplo.

O que aconteceu em 2017?

Em 2017, foi sancionada a LC 160/2017 que acrescentou o § 4º ao artigo 30 da Lei nº 12.973/2014.

Esse dispositivo esclarece 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 artigo 30 da Lei nº 12.973/2014.

A LC 160/2017, ao que tudo indica, foi sancionada com o objetivo de encerrar com a distinção até então realizada pela

Receita Federal entre as subvenções para custeio e investimento.

A partir da LC 160/2017, todas as subvenções poderiam ser excluídas da determinação do lucro real, desde que mantidas na conta reserva de lucro ou utilizadas para a absorção de prejuízos, independentemente da justificativa jurídica para a sua concessão (se para custeio ou investimento).

Qual foi o posicionamento adotado pelo CARF após 2017?

Existem inúmeras decisões do CARF, proferidas após 2017, indicando que, de fato, não mais se justificaria a classificação realizada pela RFB em relação às subvenções. Todas elas, segundo o CARF, deveriam ser excluídas da determinação do lucro real, pois consideradas subvenções para investimento, desde que o contribuinte as mantivesse registradas na conta reserva de lucro e as utilizasse para aumento do capital social ou absorção de prejuízos.

O que diz o judiciário sobre o assunto?

Para o STJ, toda essa discussão a respeito da classificação das subvenções, para o fim de excluí-las da determinação do lucro real, é dispensável.

De acordo com o entendimento dessa Corte, as subvenções representam renúncia fiscal dos Estados, a qual não pode ser tributada pela União.

Isso é, ao tributar as subvenções, a União Federal está reduzindo o benefício fiscal concedido pelo Estado, o que fere o pacto federativo.

O que aconteceu em dezembro de 2020?

A partir de dezembro de 2020, a Receita Federal, por meio do seu órgão consultivo, passou a indicar que somente as subvenções concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos poderão ser excluídas da determinação do lucro real.

Ou seja, aparentemente, a Receita Federal passará a analisar, individualmente, a subvenção e os motivos que levaram à sua concessão para admitir, ou não, a sua exclusão da determinação do lucro real.

Nesse sentido, a solução de consulta nº 108, de 28 de junho de 2021:

"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.

Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiros fiscais de ICMS concedidos sem nenhum ônus ou dever ao subvencionado, de forma incondicional ou sob condições não relacionadas à implantação ou expansão de empreendimento econômico não atendem os requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, de observância obrigatória inclusive conforme parte final do § 4º do mesmo dispositivo."



THIAGO MANCINI MILANESE

Advogado e sócio, especialista em Direito Tributário pela FGV - Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, membro do Instituto Brasileiro de Direito Tributário.

✉ contato@grbm.com.br

(11) 99190-8018

🌐 www.grbm.com.br

São Paulo/SP · Rua Coronel Paulino Carlos, 129 · Paraíso · CEP: 04006-040 · Tel.: (11) 2292-1307
Manaus/AM · Rua JK, 115 · Aleixo · Conj. Morada do Sol · CEP: 69060-064 · Tel.: (92) 3213-7275