



Receita Federal

Divisão de Tributação da 4ª RF

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	4.005 – DISIT/SRRF04
DATA	21 de fevereiro de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

INCENTIVOS FISCAIS. INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIROS-FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LUCRO REAL. EXCLUSÃO. 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 pelos estados e pelo 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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 253, DE 25 DE OUTUBRO DE 2023, E Nº 145, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2020.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.973, de 2014, arts. 30; Lei Complementar nº 160, de 2017, arts. 9º e 10; Lei nº 14.789, de 2023; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 198; Lei Estadual nº 9.025, de 2020; Decreto Estadual nº 47.437, de 2020.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

INCENTIVOS FISCAIS. INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIROS-FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. RESULTADO AJUSTADO. EXCLUSÃO. 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 pelos estados e pelo 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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 253, DE 25 DE OUTUBRO DE 2023, E Nº 145, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2020.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.973, de 2014, arts. 30; Lei Complementar nº 160, de 2017, arts. 9º e 10; Lei nº 14.789, de 2023; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 198; Lei Estadual nº 9.025, de 2020; Decreto Estadual nº 47.437, de 2020.

RELATÓRIO

A peticionária, devidamente qualificada, apresenta consulta respeitante à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. Informa que tem como atividade principal o comércio atacadista de embalagens (CNAE 46.86-9.02), e como atividade secundária, o comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente (CNAE 46.49-4-99), comércio atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar (CNAE 46.49-4-08), comércio atacadista de produtos de higiene pessoal (CNAE 46.46-0-02) e comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente (CNAE 46.35-4-99). Atualmente, a empresa é optante pelo regime tributário do Lucro Real.

3. Relata que, desde o ano de 2021, recebe incentivos fiscais relacionados ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), instituídos pela Lei Estadual (Rio de Janeiro) nº 9.025, de 25 de setembro de 2020, que dispõe sobre o Regime Diferenciado de tributação para o setor atacadista, com base no § 8º do art. 3 da Lei Complementar 160, de 7 de agosto de 2017, e cláusula décima terceira do Convênio ICMS nº 190, de 15 de dezembro de 2017. Entre os benefícios concedidos a empresa consulente, pelo Estado do Rio de Janeiro, através da Lei Estadual (Rio de Janeiro), de 2020, estão: crédito presumido, redução da base de cálculo e diferimento.

4. Alega que, como cumpriu e vem cumprindo com todos os requisitos previstos na Lei Estadual (Rio de Janeiro), de 2020, passou, desde o ano de 2021 e até o presente momento, a receber os benefícios fiscais de ICMS do Estado do Rio de Janeiro.

5. A Lei Complementar nº 160, de 2017, por meio do seu artigo 9º, inseriu dois novos parágrafos ao art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014 (atual art. 523 do RIR/2019). Segundo a Consulente, houve uma equiparação dos incentivos fiscais como subvenções para investimentos, desde que concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, permitindo que estes não sejam computados na determinação do lucro real, mantendo como único requisito o registro dos respectivos recursos incentivados em conta de patrimônio líquido (reserva) da contribuinte beneficiada.

6. Sendo assim, no entender da Consulente, os benefícios fiscais de ICMS concedidos pelo Estado do Rio de Janeiro, cumprem os requisitos previstos na Lei Complementar nº 160, de 2017, em seus arts. 9º e 10, bem como no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, por exigirem uma contrapartida da empresa de investimento e expansão econômica, e, assim, poderiam as receitas dali decorrentes serem excluídas do cálculo do Lucro Real, e por consequência lógica, não sofrerem a incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

7. A Consulente busca então esclarecer sua dúvida acerca da interpretação dos dispositivos: Lei nº 12.973, de 2014, art. 30; Lei Complementar nº 160, de 2017, arts. 9º e 10; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 198; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, art. 523, para saber se a sua interpretação está de acordo com a legislação vigente.

8. Ante o exposto, a Consulente apresentou os seguintes questionamentos:

1) Os benefícios fiscais de ICMS que exigem contrapartida da consulente, para implantação e expansão de seus empreendimentos econômicos, como por exemplo no caso daquele instituído pelo Estado do Rio de Janeiro através da Lei nº 9.025/2020, cumprem os requisitos previstos no art. 9º e 10º da Lei Complementar nº 160/2017 e art. 30 da Lei nº 12.973/2014, para fins de enquadramento como subvenção de investimento?

2) Considerando que os benefícios fiscais de ICMS que exigem contrapartida da consulente, para implantação e expansão de seus empreendimentos econômicos, como por exemplo no caso daquele instituído pelo Estado do Rio de Janeiro através da Lei nº 9.025/2020, sejam considerados subvenções para investimento, nos termos dos art. 9º e 10º da Lei Complementar nº 160/2017 e art. 30 da Lei nº 12.973/2014, podem então ser excluídos do cálculo na determinação do lucro real?

3) Considerando que os benefícios fiscais de ICMS que exigem contrapartida da consulente, para implantação e expansão de seus empreendimentos econômicos, como por exemplo no caso daquele instituído pelo Estado do Rio de Janeiro através da Lei nº 9.025/2020, sejam considerados subvenções para investimento, nos

termos dos art. 9º e 10º da Lei Complementar nº 160/2017 e art. 30 da Lei nº 12.973/2014, podendo as receitas dali decorrentes serem excluídas do cálculo do Lucro Real, deixam então de sofrerem a incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), desde que os recursos incentivados sejam registrados em reserva de lucros?

4) Considerando que os benefícios fiscais de ICMS que exigem contrapartida da consulente, para implantação e expansão de seus empreendimentos econômicos, como por exemplo no caso daquele instituído pelo Estado do Rio de Janeiro através da Lei nº 9.025/2020, sejam considerados subvenções para investimento, nos termos dos art. 9º e 10º da Lei Complementar nº 160/2017 e art. 30 da Lei nº 12.973/2014, podendo as receitas dali decorrentes serem excluídas do cálculo do Lucro Real, deixam então de sofrerem a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), desde que os recursos incentivados sejam registrados em reserva de lucros?

5) Por força do artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, qual valor referente a subvenção para investimento deve ser excluído, para fins de determinação do lucro real?

9. É o relatório.

FUNDAMENTOS

10. De início, é para sublinhar que este feito se habilita ao conhecimento, eis que preenche os requisitos legais de admissibilidade. Nada obstante, cabe frisar que a consulta não sobrestará prazos de recolhimento de tributo retido na fonte ou declarado (autolancado) antes ou depois da data de sua interposição, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, não impede a instauração de procedimento fiscal para fins de apuração da regularidade do recolhimento de tributos e da apresentação de declarações, tampouco convalida informações e classificações fiscais aduzidas pelo consulente, sem prejuízo do poder-dever desta autoridade de, por meio de procedimento de fiscalização, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela respectiva solução, consoante o art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o art. 89, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e os arts. 19, 33, inciso II, e 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

11. Cabe, ainda, pontuar que a consulta relativa a tributos e contribuições administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil tem por finalidade o esclarecimento de dúvidas concernentes à legislação tributária federal, consoante os arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, os arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e os arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 2011. Presentemente, a regulamentação sobre o tema está detalhada na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

12. Assim, objetivando a consulta elucidar ambiguidade ou obscuridade porventura existentes em dispositivos da legislação tributária aplicável a fato determinado, encontra-se fora de seu âmbito

o exame da validade de quaisquer operações constantes de documentos trazidos pelo consulente, como também a confirmação dos possíveis efeitos concretos de tais operações. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade.

13. A consulente questiona se, os benefícios fiscais de ICMS que exigem contrapartida da consulente, para implantação e expansão de seus empreendimentos econômicos, como por exemplo no caso daquele instituído pelo Estado do Rio de Janeiro através da Lei Estadual (Rio de Janeiro) nº 9.025, de 2020, cumprem os requisitos previstos no art. 9º e 10 da Lei Complementar nº 160, de 2017 e art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, para fins de enquadramento como subvenção de investimento e, por consequência, podem ser excluídos na determinação do lucro real, deixando de sofrerem a incidência do IRPJ e da CSLL, desde que os recursos incentivados sejam registrados em reserva de lucros.

14. A seu turno, importa salientar que a matéria em apreço não é nova no âmbito da Coordenação-Geral de Tributação, podendo ser encontrados precedentes exarados em casos similares, dotados de força vinculante na alçada desta Secretaria Especial, ao abrigo do art. 33, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Se não, vejamos.

15. Quanto à incidência ou não do IRPJ e da CSLL sobre a receita oriunda de subvenção para investimento decorrente da isenção do ICMS, concedida por governo estadual, destaque-se a Solução de Consulta Cosit nº 253, de 25 de outubro de 2023, que aborda, inclusive, a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.517.492/PR ¹:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

INCENTIVOS FISCAIS. LUCRO REAL. EXCLUSÃO. REQUISITOS E CONDIÇÕES. DECISÃO JUDICIAL.

As decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça passam a ter efeito vinculante para a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil a partir da elaboração de manifestação pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19 e 19-A.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

INCENTIVOS FISCAIS. LUCRO REAL. EXCLUSÃO. REQUISITOS E CONDIÇÕES. DECISÃO JUDICIAL.

¹ O inteiro teor das Soluções de Consulta aqui mencionadas está disponível na página da Receita Federal na internet e em inúmeros outros sítios eletrônicos.

As decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça passam a ter efeito vinculante para a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil a partir da elaboração de manifestação pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19 e 19-A.

[...]

FUNDAMENTOS

[...]

19. Por meio da presente consulta, a interessada busca esclarecer se ao incentivo fiscal que **reduz a base de cálculo do ICMS** nas saídas internas e prevê apuração de crédito presumido nas saídas interestaduais, do qual é beneficiária, aplica-se o art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014 (redação dada pela Lei Complementar nº 160, de 2017), de modo a permitir que não se sujeitem à tributação pelo IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

20. Importante registrar, preliminarmente, que a Medida Provisória nº 1.185, de 30 de agosto de 2023, revogou os dispositivos referenciados na presente Solução de Consulta, com produção de efeitos a partir de 1º de janeiro de 2024.

21. **A Solução de Consulta Cosit nº 145, de 15 de dezembro de 2020**, analisou questão de quase idêntica natureza. Aí foi examinado benefício que também se amolda à dicção legal caracterizando-se como “incentivo e benefício fiscal ou financeiro-fiscal relativo ao ICMS”. Na oportunidade, foram definidos os contornos para que o benefício possa receber o tratamento previsto no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, relativamente ao IRPJ e à CSLL.

22. A Solução de Consulta nº 145, de 2020, é cristalina no sentido de que a concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos é um dos requisitos indispensáveis para que se possa aplicar as disposições do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014. Trata-se de condição cuja ausência e/ou descumprimento impede a exclusão de montantes das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, independentemente da forma de recebimento da subvenção para investimento.

23. **Por conseguinte, em face da inafastabilidade do requisito relativo à “concessão como estímulo à implantação ou expansão”, fica, de plano, impossibilitada a aplicação do tratamento tributário previsto no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, ao incentivos ou benefícios fiscais e financeiro-fiscais concedidos de maneira incondicionada, de forma gratuita ou sem nenhum ônus ou dever ao subvencionado, ou ainda àqueles concedidos sob condição não relacionada à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.**

24. Ressalta-se que, no **Recurso Especial [Repetitivo] nº 1.945.110/RS**, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou a seguinte tese:

1. Impossível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), **não se lhes aplicando o entendimento firmado no ERESP 1.517.492/PR, que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.**

2. Para a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL não deve ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

3. Considerando que a Lei Complementar 160/2017 incluiu os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei 12.973/2014 sem, entretanto, revogar o disposto no seu § 2º, a dispensa de comprovação prévia, pela empresa, de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico não obsta a Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico.

25. Ocorre que, no momento de elaboração da presente Solução de Consulta, o referido Recurso Especial [Repetitivo] encontra-se pendente de julgamento de embargos de declaração, de maneira que ainda não há a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de que trata a Lei nº 10.522, de 2022:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre:

(...)

VI - tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando:

a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou

b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional; e

(...)

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado:

(...)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do **caput** e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (grifado)

[...]

CONCLUSÃO

29. Responde-se à consulta nos seguintes termos:

29.1. As decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça passam a ter efeito vinculante para a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil a partir da elaboração de manifestação pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

[...]

(os negritos não constam do original)

16. Verifica-se que a Solução de Consulta Cosit nº 253, de 2023, dispõe que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, ainda que qualificado pelo legislador como uma subvenção para investimento, só receberão o tratamento conferido pelo art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, caso tenham sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e obedeçam às demais prescrições previstas naquele artigo.

17. A Lei Complementar nº 160, de 2017, atribui a qualificação de subvenção para investimento aos incentivos e os benefícios fiscais ou econômico-fiscais atinentes ao ICMS e determina que, para receberem o tratamento tributário previsto no art. 30, da Lei nº 12.973, de 2014, não poderão ser exigidos requisitos ou condições que não estejam previstos nesse artigo. Ou seja, devem esses incentivos e benefícios equiparados à subvenção para investimento para fins desse dispositivo, dentre outros requisitos, terem sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, bem como devem ser contabilmente registrados conforme determina o citado dispositivo.

18. Nesse mesmo sentido, o § 8º do art. 198 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, determina que apenas o cumprimento dos requisitos ou condições previstos no caput e nos §§ 1º a 4º do art. 30, da Lei nº 12.973, de 2014, é exigível para que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, sejam considerados subvenções para investimento, sendo expressamente vedada a exigência de outros requisitos ou condições.

19. Entretanto, a norma contida no multicitado art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, mesmo após a introdução dos novos e já citados dispositivos, não afastou a necessidade de que a subvenção para investimento deve ter sido concedida como estímulo à implantação ou expansão de

empreendimentos econômicos, condição necessária para que, inclusive os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, possam receber o tratamento tributário ali previsto, não sendo computados na determinação do lucro real e do resultado ajustado. Esse é o entendimento expresso na Solução de Consulta Cosit nº 253, de 2023.

20. No presente caso, a Consulente cita como ato normativo instituidor da subvenção para investimento a que teria direito a Lei Estadual (Rio de Janeiro) nº 9.025, de 2020, que dispõe o seguinte:

Art. 1º Fica instituído, com base no § 8º do art. 3º da Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, e na cláusula décima terceira, do Convênio ICMS nº 190/2017, o regime diferenciado de tributação para o setor atacadista.

Parágrafo único. O disposto no caput configura adesão ao incentivo fiscal previsto no art. 16 da Lei nº 10.568/2016 e no art. 5-A, inc. VII, da Lei nº 7.000/2001, do Estado do Espírito Santo.

Art. 2º O tratamento tributário de que trata esta Lei implica a concessão dos seguintes incentivos fiscais:

I – crédito presumido nas operações de saídas interestaduais, de modo que a carga tributária efetiva seja equivalente a 1,10 % (um inteiro e dez centésimos por cento), vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados a tais operações; II – diferimento do ICMS nas operações de importação de mercadorias para o momento da saída, realizada pela diretamente empresa, por conta e ordem ou por encomenda, devendo o referido imposto ser pago englobadamente com o devido pela saída, conforme alíquota de destino, não se aplicando o disposto no artigo 39 do Livro I do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 27.427, de 17 de novembro de 2000.

Parágrafo único. Para gozar do tratamento tributário de que trata o inciso II deste artigo, o contribuinte deverá promover o desembaraço aduaneiro da mercadoria importada nos portos ou aeroportos localizados em território fluminense.

Art. 3º Poderão aderir ao regime tributário de que trata esta Lei os estabelecimentos atacadistas que revendam máquinas e equipamentos para contribuintes do ICMS, mesmo quando realizarem ajustes técnicos nas mercadorias para fins de atendimento de exigências constantes de leis e/ou atos administrativos ou simples substituição de embalagem.

Art. 4º O regime de tributação de que trata esta Lei não se aplica ao estabelecimento atacadista que tenha estabelecimento industrial localizado em outra unidade da Federação, ressalvado o disposto no art. 11º desta Lei.

Art. 5º As alíquotas de ICMS que envolvam operações internas realizadas por estabelecimentos atacadistas ficam fixadas em:

I – 7% (sete por cento) nos produtos que compõem a cesta básica; II – 12% (doze por cento), sendo 2% (dois por cento) destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais – FECP –, nos demais casos.

§ 1º O crédito do ICMS relativo às aquisições de mercadorias destinadas a comercialização no mercado interno fica limitado a:

I – 7% (sete por cento) nos produtos que compõem a cesta básica; II – 12% (doze) por cento, nos demais casos.

§ 2º As saídas internas de mercadorias destinadas a estabelecimentos atacadistas enquadrados no regime tributário de que trata esta Lei serão tributadas mediante a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento).

Art. 6º O estabelecimento comercial atacadista enquadrado no regime de tributação de que trata esta Lei, fica eleito como contribuinte substituto das mercadorias adquiridas sujeitas ao regime de substituição tributária.

Parágrafo único. O imposto devido por substituição tributária pelo contribuinte comercial atacadista será calculado mediante:

I – a aplicação das alíquotas previstas no art. 5º no caso das mercadorias previstas no Anexo Único desta lei.

II – a aplicação das alíquotas previstas no art. 14 da Lei nº 2.657, de 26 de dezembro de 1996, acrescida do adicional de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais – FECF –, instituído pela Lei nº 4.056, de 30 de dezembro de 2002, nos demais casos. (Nova redação dada pela Lei 9446/2021).

Art. 7º Para fazer jus ao regime tributário de que trata esta Lei, a empresa beneficiária deverá:

I – assegurar o recolhimento mensal mínimo equivalente à média aritmética de recolhimento de ICMS da operação própria adicionado do ICMS-ST e do ICMS importação nos últimos 12 meses anteriores à adesão ao regime, corrigida pela UFIR; II – ter como objeto social exclusivo o comércio atacadista de mercadoria; III – estar em situação de regularidade fiscal e cadastral junto à Secretaria de Estado de Fazenda; IV – estar em situação de regularidade junto à Dívida Ativa do Estado do Rio de Janeiro; V – não efetuar vendas para contribuintes localizados no Estado do Rio de Janeiro por meio de estabelecimentos localizados em outros Estados da Federação; VI – garantir que, caso haja transbordo ou fracionamento de pacotes maiores em menores, todas as operações ocorram no Estado do Rio de Janeiro.

§ 1º O valor complementar recolhido para fins de observância do disposto no inciso I do caput deste artigo poderá ser utilizado como crédito nos períodos subsequentes em que houver ICMS a recolher em montante superior ao valor mínimo, desde que a compensação ocorra no prazo máximo de 12 meses, a contar do período subsequente em que houver o recolhimento complementar, observado o recolhimento mínimo previsto no I do caput deste artigo.

§ 2º Para os estabelecimentos que, na data de solicitação de enquadramento, ainda não tenham efetuado doze recolhimentos, para fins de apuração da média a que se refere o inciso I do caput deste artigo, o valor mínimo de ICMS a recolher

deverá ser equivalente a 1,21% (um inteiro e vinte e um centésimos por cento) do valor faturado no respectivo período de apuração.

§ 3º Empresas que tenham sido criadas a partir de reorganização societária deverão obedecer ao limite de recolhimento mínimo que seria aplicável à empresa sucedida, nos termos previstos no inciso I do caput deste artigo.

§ 4º As regras de recolhimento mínimo previstas neste artigo poderão ser flexibilizadas, excepcionalmente, em caso de recessão econômica ou de ocorrência de motivo de força maior que impossibilite o seu cumprimento, mediante decisão fundamentada em critérios técnicos, proferida por órgão competente definido em ato normativo expedido pelo Chefe do Poder Executivo.

Art. 8º Para fins do disposto nesta Lei, será considerado estabelecimento atacadista apenas aquele que atender, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I – possuir área de armazenagem e estocagem de produtos localizados no Estado do Rio de Janeiro de, no mínimo, 1.000 m² (mil metros quadrados) localizado em um único imóvel; II – comprovar que, no trimestre imediatamente anterior à protocolização do pedido de enquadramento, comercializou mercadorias com, no mínimo, 600(seiscentos) estabelecimentos distintos e não interdependentes do beneficiário, inscritos no Cadastro do RJ – CAD ICMS –, cujo quantitativo poderá ser ampliado pelo Poder Executivo; III – apresentar movimentação de carga no local da armazenagem; IV – gerar empregos diretos ou indiretos e renda no Estado do Rio de Janeiro; V – garantir que todas as mercadorias comercializadas no Estado do Rio de Janeiro deverão ser armazenadas no Rio de Janeiro; e VI – implementar, tendo em vista os avanços tecnológicos, capacitação e inovação.

§ 1º Nas hipóteses envolvendo a comercialização de mercadorias por atacadistas para lojas de conveniência, estabelecidas em postos de serviços e abastecimento de combustíveis, a exigência prevista no inciso II será reduzida para, no mínimo, 100 (cem) outros estabelecimentos não interdependentes, cujo quantitativo poderá ser ampliado pelo Poder Executivo.

§ 2º Para efeitos do inciso III do caput deste artigo, não se considera movimentação de carga o transbordo de mercadorias.

§ 3º Para cumprimento do disposto no inciso IV do caput deste artigo, será exigida a contratação de profissionais das seguintes especializações:

I – vendedor externo; II – encarregado de logística; III – conferente; IV – separador; V – motorista; VI – ajudante de caminhão.

§ 4º Os profissionais mencionados no § 3º deste artigo podem ser terceirizados, desde que sejam contratados por empresas localizadas no Estado do Rio de Janeiro ou sejam profissionais autônomos residentes no Estado do Rio de Janeiro.

§ 5º Ficam dispensados do cumprimento do disposto neste artigo os centros de distribuição vinculados à indústria localizada em solo fluminense.

Art. 9º Perderá o direito a fruição do regime tributário previsto nesta Lei, com a consequente restauração da sistemática convencional de apuração do ICMS, o estabelecimento beneficiário que deixar de cumprir os requisitos ou condições previstas nos artigos 7º e 8º.

Parágrafo único. O desenquadramento do regime tributário de que trata esta Lei retroagirá à data em que for identificado o descumprimento dos requisitos ou condições previstas nos artigos 7º e 8º desta Lei.

(...)

21. Já o Decreto Estadual (Rio de Janeiro) nº 47.437, de 30 de dezembro de 2020, que regulamenta a Lei Estadual (Rio de Janeiro) nº 9.025, de 2020, que instituiu regime diferenciado de tributação para o setor atacadista, dispõe o seguinte:

Art. 1º Este Decreto regulamenta a Lei nº 9.025, de 25 de setembro de 2020, que "Dispõe sobre instituição de um REGIME DIFERENCIADO DE TRIBUTAÇÃO para o setor atacadista, com base no § 8º do art. 3º da Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, e na cláusula décima terceira do Convênio ICMS nº 190/2017, nos termos em que especifica", doravante denominada Lei.

Art. 2º Poderão requerer o enquadramento no REGIME DIFERENCIADO DE TRIBUTAÇÃO, observado, em especial, o disposto nos artigos 4º, 7º, 8º, 10, 11, 12, 14, 17 e 18 da Lei, os seguintes estabelecimentos com domicílio fiscal no Estado do Rio de Janeiro:

I - atacadista localizado em solo fluminense; II - central de distribuição vinculada a indústria localizada em solo fluminense; III - central de distribuição vinculada a indústria localizada em outro Estado ou no Distrito Federal; IV - empresa de comércio de exterior atacadista que realize importação por conta própria, por conta e ordem ou por encomenda.

§ 1º Para fins do disposto nos incisos II e III do caput, considerase vinculada a central de distribuição que seja sucursal, filial, controlada ou filiada de indústria localizada em solo fluminense ou em outro Estado ou no Distrito Federal.

§ 2º O Secretário de Estado de Fazenda definirá, por meio de resolução, os procedimentos para comprovação dos requisitos previstos no art. 3º da Lei.

§ 3º Para fins de atendimento ao requisito previsto no inciso II do art. 7º da Lei, deve constar como objeto social, no contrato social da empresa a que o estabelecimento estiver vinculado, somente a atividade de comércio atacadista de mercadoria, devendo o mesmo estar inscrito exclusivamente em código(s) englobado(s) na Divisão 46 da Classificação de Atividades Econômicas - CNAE, com exceção das empresas de comércio exterior atacadistas referidas no inciso IV do caput, nos termos do art. 12 da Lei.

Art. 3º O enquadramento no REGIME DIFERENCIADO DE TRIBUTAÇÃO deverá ser efetuado conforme os procedimentos estabelecidos no Decreto nº 47.201, de 07 de agosto de 2020, observado, no que couber, o disposto na Lei, neste Decreto e

na legislação aplicável, bem como o desenquadramento, hipótese em que deve ser atendida em especial a previsão do art. 9º da Lei.

Art. 4º O enquadramento no REGIME DIFERENCIADO DE TRIBUTAÇÃO deverá ser requerido nos termos deste artigo, observados, no que couber, os demais dispositivos deste Decreto.

§ 1º O requerimento de enquadramento deve ser instruído com os documentos indicados no Anexo Único.

§ 2º O contribuinte que requerer o enquadramento deverá recolher os seguintes valores:

I - previsto no art. 20 da Lei, no montante equivalente a 1.000 (mil) UFIRs, em favor da CODIN; II - Taxa de Serviços Estaduais prevista no item 1.15 do Anexo I - Administração Fazendária anexa ao art. 107 do Decreto-Lei nº 5/1975, conforme valor indicado na Portaria SUAR vigente.

§ 3º O recolhimento mensal mínimo de que trata o inciso I do art. 7º da Lei será corrigido pela UFIR na data de protocolo do pedido de adesão, devendo ser considerado no seu cálculo o ICMS importação, o recolhimento adicional de ICMS devido ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza sobre o ICMS próprio e sobre o ICMS-ST e o recolhimento complementar destinado ao Fundo Orçamentário Temporário - FOT, instituído pela Lei nº 8.645, de 9 de dezembro de 2019.

§ 4º Para fins de atendimento ao requisito previsto no inciso VI do art. 8º da Lei, o estabelecimento requerente deverá comprovar a oferta anual de cursos de capacitação, prestados diretamente ou por meio de outras entidades, como indústrias, associações de classe ou empresas prestadoras de serviço.

§ 5º Para o atendimento ao disposto no art. 11 da Lei, havendo a realização de operações internas e interestaduais no mesmo período de apuração, o estabelecimento deverá segregar as operações e promover o estorno proporcional dos créditos relacionados às operações interestaduais.

§ 6º A comprovação de manutenção do número de funcionários de que trata o art. 18 da Lei será realizada pela Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GEFIP do mês anterior ao da apresentação do requerimento.

§ 7º Sendo deferido o enquadramento no REGIME DIFERENCIADO DE TRIBUTAÇÃO, o estabelecimento beneficiário deverá firmar termo de acordo com a Secretaria de Estado de Fazenda e a Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico, Energia e Relações Internacionais, conforme modelos definidos em Resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

Art. 5º Para gozar do diferimento de que trata o inciso II do caput do art. 2º da Lei, o estabelecimento deverá promover a entrada e o desembaraço aduaneiro da mercadoria importada nos portos ou aeroportos localizados em território fluminense.

22. Verifica-se, portanto, que os atos normativos indicados, ao instituírem a isenção de ICMS, não a concederam como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, conforme exige o art. 30, **caput**, da Lei nº 12.973, de 2014.

23. Assim sendo, encontra-se evidenciado, que na consulta ora apreciada, não se encontram preenchidos os requisitos dispostos no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, que não afastou a necessidade de que a subvenção para investimento seja concedida como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos. Condição necessária para que, inclusive os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, possam receber o tratamento tributário ali previsto, não sendo computados na determinação do lucro real e do resultado ajustado.

24. Por fim, convém assinalar que a Medida Provisória nº 1.185, de 30 de agosto de 2023, convertida na Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023, revogou, entre outros, o art. 38, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e o indigitado art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, mas com produção de efeitos somente a partir de 1º de janeiro de 2024.

CONCLUSÃO

25. Diante do exposto, tendo em vista a orientação firmada pela Solução de Consulta nº 253, de 2023, conclui-se que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos estados e pelo 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 e da base de cálculo da CSLL desde que observados os requisitos e as condições impostos pelo **caput** e parágrafos do 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.

26. Todavia, no presente caso, a Consulente não demonstrou que os atos normativos indicados, ao instituírem os benefícios fiscais de ICMS, os concederam como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, exigência imposta pela legislação para usufruir do benefício fiscal.

27. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinatura digital

SAULO LOUREIRO DUBOURCQ SANTANA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

ORDEM DE INTIMAÇÃO

De acordo. Nesta conformidade, por força dos arts. 29, inciso III, e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, declaro a vinculação do presente decisório com a Solução de Consulta Cosit

nº 253, de 25 de outubro de 2023, que, por brevidade de causa, constitui parte integrante, inseparável e complementar deste ato, para todos os efeitos legais, como se nele estivessem inteiramente reproduzidas.

Nada obstante, informa-se que desta decisão cabe a interposição de recurso especial, sem efeito suspensivo, e de representação de divergência, nos termos do art. 48, §§ 3º e 5º a 10, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dos arts. 101 e 102 do Decreto nº 7.574, de 2011, e dos arts. 32, 35 a 37 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, bem como no caso de existência de despacho decisório de ineficácia de consulta sobre a mesma matéria, fundado em fato definido ou declarado em disposição literal de lei, ou em fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes da apresentação da consulta.

Publique-se. Registre-se. Intime-se.

Assinatura digital

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da SRRF04/Disit