



Receita Federal

Divisão de Tributação da 4ª RF

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	4.006 – 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; Decreto Estadual nº 13.780, de 2012, arts. 265, inciso CXVIII, e 268, inciso LXIII; Convênio ICMS 100, de 1997.

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; Decreto Estadual nº 13.780, de 2012, arts. 265, inciso CXVIII, e 268, inciso LXIII; Convênio ICMS 100, de 1997.

RELATÓRIO

A petionária, 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 exerce atividade principal sob CNAE 10.41-4-00 - Fabricação de óleos vegetais em bruto, exceto óleo de milho, e suas atividades secundárias são: CNAE 10.66-0-00 - Fabricação de alimentos para animais; CNAE 46.23-1-08 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas com atividade de fracionamento e acondicionamento associada; e o CNAE 49.30-2-02 – Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional. Atualmente, a empresa é optante pelo regime tributário do Lucro Real.

3. Relata que, de acordo com a legislação Estadual e seus convênios, nas vendas realizadas internamente para dentro do Estado XX XXX, tem isenções de ICMS na sua totalidade conforme art. 265, inciso CXVIII, do RICMS/XX, em relação aos produtos constantes na cláusula primeira do Convênio ICMS nº 100, de 4 de novembro de 1997. Já para as vendas interestaduais, contempla a redução da base de cálculo aplicável em 60%, em concordância com art. 268, inciso LXIII, do RICMS/XX.

4. Informa que a renovação desses benefícios foi aprovada, por unanimidade, para mais quatro anos, até 2025; tendo sido abordado, principalmente, a relevância para o agronegócio dos benefícios tributários, tendo em vista um planejamento seguro para o produtor e as indústrias, gerando estímulos ao investimento ao longo do tempo, para poderem expandir suas produções.

5. Alega que, por conseguinte, há o interesse em pleitear a subvenção para investimento, levando em consideração, a Solução de Consulta Disit/SRRF04 nº 4.008, de 28 de março de 2023.

6. Segundo a Consulente, a partir da Lei Complementar nº 160, de 2017, os incentivos e os benefícios fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos estados e pelo Distrito Federal são considerados subvenções para investimento por força do § 4º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, e poderão deixar de ser computados na determinação do lucro real, desde que observados os requisitos dispostos na legislação; dentre os quais, a necessidade de que tenham sido concedidos como estímulo à implantação ou à expansão de empreendimentos econômicos.

7. Informa que tem um cronograma de estudo para expandir mais ainda a capacidade de produção de insumos de TORTA E FARELO DE ALGODÃO, contando com os investimentos e benfeitorias já realizados nos últimos 60 meses.

8. Ante o exposto, a Consulente apresentou o seguinte questionamento:

1) A XXXXX LTDA, conforme citado no texto acima, poderá usufruir do benefício de Subvenção de investimento para fins de Exclusão de IRPJ e CSLL, de acordo com a Lei Complementar nº 160, de 2017 e por força do § 4º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014?

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 sobrestá 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 “poderá usufruir do benefício de subvenção para investimento para fins de exclusão de IRPJ e CSLL, de acordo com a Lei Complementar nº 160, de 2017, e por força do § 4º do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014.”

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.

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.

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.

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, aos 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 14 de março 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 o Regulamento do ICMS do Estado XX XXX 20XX, Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012, arts. 265, inciso CXVIII, e 268, inciso LXIII, que dispõe o seguinte:

Art. 265. São isentas do ICMS:

(...)

CXVIII – as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LXIV e LXV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:

Nota: O inciso CXVIII foi acrescentado ao caput do art. 265 pelo Decreto nº 20.992, de 23/12/21, DOE de 24/12/21, efeitos a partir de 01/01/22.

a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;

b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos no convênio ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída.

(...)

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

(...)

LXIII - nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LXIV e LXV do caput do art. 268 deste Decreto, na forma e condições estabelecidas no acordo interestadual;

Nota: O inciso “LXIII” foi acrescentado ao caput do art. 268 pelo Decreto nº 20.992, de 23/12/21, DOE de 24/12/21, efeitos a partir de 01/01/22.

(...)

21. Já o Convênio ICMS nº 100, de 1997, que reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica, e dá outras providências, dispõe o seguinte:

CONVÊNIO

Cláusula primeira *Fica reduzida em 60% (sessenta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:*

I - inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematocidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores), vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, inclusive inoculantes, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa;

II - REVOGADO

III - rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, desde que:

a) os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e o número do registro seja indicado no documento fiscal, quando exigido;

b) haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto;

c) os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária;

IV - calcário e gesso, destinados ao uso exclusivo na agricultura, como corretivo ou recuperador do solo;

V - semente genética, semente básica, semente certificada de primeira geração - C1, semente certificada de segunda geração - C2, semente não certificada de primeira geração - S1 e semente não certificada de segunda geração - S2, destinadas à semeadura, desde que produzidas sob controle de entidades certificadoras ou fiscalizadoras, bem como as importadas, atendidas as disposições da Lei nº 10.711, de 05 de agosto de 2003, regulamentada pelo Decreto nº 5.153, de 23 de julho de 2004, e as exigências estabelecidas pelos órgãos do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ou por outros órgãos e entidades da Administração Federal, dos Estados e do Distrito Federal, que mantiverem convênio com aquele Ministério;

VI - alho em pó, sorgo, milheto, sal mineralizado, farinhas de peixe, de ostra, de carne, de osso, de pena, de sangue e de víscera, calcário calcítico, caroço de algodão, farelos e tortas de algodão, de babaçu, de cacau, de amendoim, de linhaça, de mamona, de milho e de trigo, farelos de arroz, de girassol, de glúten de milho, de gérmen de milho desengordurado, de quirera de milho, de casca e de semente de uva e de polpa cítrica, glúten de milho, silagens de forrageiras e de produtos vegetais, feno, óleos de aves, resíduos de óleo e gordura de origem animal ou vegetal, descartados por empresas do ramo alimentício, e outros resíduos industriais, destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal;

VII - esterco animal;

VIII - mudas de plantas;

IX - embriões, sêmen congelado ou resfriado, exceto os de bovino, ovos férteis, aves de um dia, exceto as ornamentais, girinos e alevinos;

X - enzimas preparadas para decomposição de matéria orgânica animal, classificadas no código 3507.90.4 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH;

XI - gipsita britada destinada ao uso na agropecuária ou à fabricação de sal mineralizado;

XII - casca de coco triturada para uso na agricultura;

XIII - vermiculita para uso como condicionador e ativador de solo;

XIV - Extrato Pirolenhoso Decantado, Piro Alho, Silício Líquido Piro Alho e Bio Bire Plus, para uso na agropecuária;

XV - óleo, extrato seco e torta de Nim (Azadirachta indica A. Juss);

XVI - condicionadores de solo e substratos para plantas, desde que os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e que o número do registro seja indicado no documento fiscal.

XVII - torta de filtro e bagaço de cana, cascas e serragem de pinus e eucalipto, turfa, torta de oleaginosas, resíduo da indústria de celulose (dregs e grits), ossos de bovino autoclavado, borra de carnaúba, cinzas, resíduos agroindustriais orgânicos, destinados para uso exclusivo como matéria prima na fabricação de insumos para a agricultura.

§ 1º REVOGADO

§ 2º Para efeito de aplicação de benefício previsto no inciso III, do caput desta cláusula entende-se por:

I - RAÇÃO ANIMAL, qualquer mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destinam;

II - CONCENTRADO, a mistura de ingredientes que, adicionada a um ou mais elementos em proporção adequada e devidamente especificada pelo seu fabricante, constitua uma ração animal;

III - SUPLEMENTO, o ingrediente ou a mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos.

IV - ADITIVO, substâncias e misturas de substâncias ou microorganismos adicionados intencionalmente aos alimentos para os animais que tenham ou não valor nutritivo, e que afetem ou melhorem as características dos alimentos ou dos produtos destinados à alimentação dos animais;

V - PREMIX ou NÚCLEO, mistura de aditivos para produtos destinados à alimentação animal ou mistura de um ou mais destes aditivos com matérias-primas usadas como excipientes que não se destinam à alimentação direta dos animais.

§ 3º O benefício previsto no inciso III do caput desta cláusula aplica-se, ainda, à ração animal, preparada em estabelecimento produtor, na transferência a estabelecimento produtor do mesmo titular ou na remessa a outro estabelecimento produtor em relação ao qual o titular remetente mantiver contrato de produção integrada.

§ 4º Relativamente ao disposto no inciso V do caput desta cláusula, o benefício não se aplicará se a semente não satisfizer os padrões estabelecidos para o Estado de

destino pelo órgão competente, ou, ainda que atenda ao padrão, tenha a semente outro destino que não seja a semeadura.

§ 5º O benefício previsto nesta cláusula, outorgado às saídas dos produtos destinados à pecuária, estende-se às remessas com destino a:

I - apicultura;

II - aqüicultura;

III - avicultura;

IV - cunicultura;

V - ricultura;

VI - sericultura.

§ 6º As sementes discriminadas no inciso V desta cláusula poderão ser comercializadas com a denominação “fiscalizadas” pelo período de dois anos, contado de 06 de agosto de 2003, data da publicação da Lei no 10.711, de 2003.

Cláusula segunda *Fica reduzida em 30% (trinta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:*

I - farelos e tortas de soja e de canola, cascas e farelos de cascas de soja e de canola, sojas desativadas e seus farelos, quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal;

II - milho, quando destinado a produtor, à cooperativa de produtores, à indústria de ração animal ou órgão oficial de fomento e desenvolvimento agropecuário vinculado ao estado ou Distrito Federal;

III - REVOGADO

IV - aveia e farelo de aveia, destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal.

Cláusula terceira *Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder às operações internas com os produtos relacionados nas cláusulas anteriores, redução da base de cálculo ou isenção do ICMS, observadas as respectivas condições para fruição do benefício.*

§ 1º O benefício fiscal concedido às sementes referidas no inciso V da cláusula primeira estende-se à saída interna do campo de produção, desde que:

I - o campo de produção seja inscrito no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ou em órgão por ele delegado; II - o destinatário seja beneficiador de sementes inscrito no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ou em órgão por ele delegado; III - a produção de cada campo não exceda à quantidade estimada, por ocasião da aprovação de sua inscrição, pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ou por órgão por ele delegado; IV - a semente satisfaça o padrão estabelecido pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento; V - a semente não tenha outro destino que não seja a semeadura.

§ 2º A estimativa a que se refere o § 1º, inciso III, deverá ser mantida à disposição do Fisco pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento pelo prazo de cinco anos.

§ 3º Na hipótese de redução de base de cálculo, poderão ser adotados percentuais distintos dos previstos nas cláusulas anteriores.

Cláusula terceira-A Fica reduzida a base de cálculo do ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a aplicação do percentual de 4% (quatro por cento) sobre o valor da operação nas importações e nas saídas internas e interestaduais dos seguintes produtos:

I - ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre, saídos dos estabelecimentos extratores, fabricantes ou importadores para:

a) estabelecimento onde sejam industrializados adubos simples ou compostos, fertilizantes e fosfato bi-cálcio destinados à alimentação animal;

b) estabelecimento produtor agropecuário;

c) quaisquer estabelecimentos com fins exclusivos de armazenagem;

d) outro estabelecimento da mesma empresa daquela onde se tiver processado a industrialização;

II - amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa.

Parágrafo único. O benefício previsto no inciso I estende-se:

I - às saídas promovidas, entre si, pelos estabelecimentos referidos em suas alíneas;

II - às saídas, a título de retorno, real ou simbólico, da mercadoria remetida para fins de armazenagem.

Cláusula terceira-B A concessão da redução da base de cálculo do ICMS de que trata a cláusula terceira-A deste convênio fica condicionada à não aplicação às operações de importação de quaisquer formas de tributação pelo ICMS que resultem em postergação de pagamento do imposto ou em cargas inferiores às previstas, inclusive as reinstituídas e concedidas nos termos do Convênio ICMS 190/17, de 15 de dezembro de 2017.

Cláusula quarta Na hipótese de o Estado ou o Distrito Federal não conceder a isenção ou a redução da base de cálculo em percentual, no mínimo, igual ao praticado pela unidade da Federação de origem, prevista nas cláusulas anteriores, fica assegurado, ao estabelecimento que receber de outra unidade da Federação os produtos com redução da base de cálculo, crédito presumido de valor equivalente ao da parcela reduzida.

Cláusula quinta Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

I - REVOGADO

II - para efeito de fruição dos benefícios previstos neste convênio, exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução;

Cláusula sexta *Ficam convalidados os tratamentos tributários adotados pelas unidades da Federação em relação às operações realizadas com os produtos indicados no Convênio ICMS 36/92, de 3 de abril de 1992, no período de 1º de outubro de 1997 até a data de início de vigência deste Convênio.*

Cláusula sétima *Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos desde a sua publicação no Diário Oficial da União, vigendo até 30 de abril de 1999.*

Brasília, DF, 4 de novembro de 1997.

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