



Receita Federal

Divisão de Tributação da 4ª RF

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	4.020 – DISIT/SRRF04
DATA	28 de junho de 2023
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

RESULTADO PRESUMIDO. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO OU OPERAÇÃO. OUTRAS RECEITAS.

Os recursos recebidos a título de subvenção sem obrigação de contrapartida por parte do beneficiário são considerados como subvenções para custeio ou operação, sendo tributadas normalmente.

As subvenções para custeio ou operação, recebidas por beneficiária tributada com base no lucro presumido, são classificadas como receita diversa da receita bruta, devendo ser acrescidas em sua totalidade na determinação da base de cálculo do IRPJ do período de apuração.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 69, DE 24 DE JUNHO DE 2020.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Parecer Normativo CST nº 112, de 1978; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 30 e 50; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 40, 198 e 215.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

RESULTADO PRESUMIDO. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO OU OPERAÇÃO. OUTRAS RECEITAS.

Os recursos recebidos a título de subvenção sem obrigação de contrapartida por parte do beneficiário são considerados como subvenções para custeio ou operação, sendo tributadas normalmente.

As subvenções para custeio ou operação, recebidas por beneficiária tributada com base no resultado presumido, são classificadas como receita diversa da receita bruta, devendo ser acrescidas em sua totalidade na determinação da base de cálculo da CSLL do período de apuração.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 69, DE 24 DE JUNHO DE 2020.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Parecer Normativo CST nº 112, de 1978; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 30 e 50; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 40, 198 e 215.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada apresenta consulta acerca do seguinte dispositivo da legislação tributária: Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 198, em relação à hipótese de tributação ou não pelo IRPJ e pela CSLL.

2. Sustenta que:

- a) Recebeu recursos em dinheiro da Prefeitura Municipal de XXXX, a título de subvenção de custeio de despesas, com base na Lei Municipal de XXXXX nº XXX, de XX de XXXXX de XXX, cujo texto a requerente anexou por cópia às fls. XX-XX;
- b) Baseia sua dúvida nas disposições dos arts. 198 e 215, parágrafo 3º, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017;
- c) Formula os seguintes questionamentos, literalmente:

- 1) *Esse valor que a clínica recebeu deve ser ou não tributado pelo imposto de renda e csll?*
- 2) *Caso seja tributado, aplica-se a presunção?*

3. Ao final, prestou as declarações exigidas pelo art. 14, I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

4. É o relatório, em apertada síntese.

FUNDAMENTOS

5. Inicialmente, é para ressaltar que este feito merece conhecimento, de vez que preenche os requisitos legais de admissibilidade. Nada obstante, destaque-se 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, forte no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, no art. 89, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e nos arts. 19, 33, inciso II, e 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

6. A presente consulta refere-se à possibilidade de incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores recebidos a título de subvenção para custeio de despesas oriundos da Prefeitura Municipal.

7. Em primeiro lugar, devemos apresentar o teor da norma municipal que instituiu o pagamento da subvenção ora em exame. Vejamos os excertos da Lei nº XXXXX, de XXX, da Prefeitura Municipal de XXXX.

“LEI Nº XXX, DE XX DE XXXX DE XXX

Autoriza a realização de transferências de recursos financeiros para prestadores de serviços de saúde, de qualquer natureza, contratualizados no âmbito da gestão municipal do Sistema Único de Saúde (SUS) por intermédio da Secretaria Municipal da Saúde de XXXX e dá outras providências.

Art. 1º Fica o Poder Executivo municipal autorizado a realizar transferências correntes, a título de subvenção, nos termos do art. 12, § 2º, da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, na importância de R\$ 77.703.111,29 (setenta e sete milhões, setecentos e três mil, cento e onze reais e vinte e nove centavos), para os prestadores de serviços de saúde, de qualquer natureza, contratualizados no âmbito da gestão municipal do Sistema Único de Saúde (SUS).

.....”

8. Veja-se que a norma municipal em que se baseia a consulta formulada apenas indica que as transferências serão realizadas a título de subvenção, não especificando de que modalidade de subvenção, se de custeio ou de investimento, se trata.

9. A própria consulente, no texto consultivo, esclarece que a subvenção recebida se destina ao custeio das suas despesas. Assim, devemos realizar o enquadramento da classificação da subvenção recebida para fins de análise da hipótese de tributação pelo lucro presumido como pretende a consulente.

10. Para tanto, este tema já foi objeto de abordagem por meio da Solução de Consulta Cosit nº 69, de 24 de junho de 2020, conforme excertos abaixo, com esclarecimentos que se fazem necessários acerca da adequada classificação das subvenções e da forma de apuração dos lucros para fins de contabilização das mesmas:

“III - Da natureza das subvenções

20. É oportuno, neste momento, delimitar o que venha a ser subvenções, merecendo destaque o Parecer CST nº 112/78, publicado no Diário Oficial da União de 11 de janeiro de 1979, que traz esclarecimentos sobre o tema:

(...)

2.4 (...) A Ciência Contábil, por exemplo, tem condições de nos oferecer um conceito que possa abrigar toda a extensão atribuída às SUBVENÇÕES pelo texto legal, sob o ângulo da modificação produzida no patrimônio da empresa beneficiária. É o que fez o Parecer Normativo CST nº 142/73, ao incluir as SUBVENÇÕES como integrantes de recursos públicos ou privados não exigíveis. É esta uma caracterização, sem dúvida nenhuma, de natureza técnico-contábil. O patrimônio da empresa beneficiária é enriquecido com recursos vindos de fora sem que isto importe na assunção de uma dívida ou obrigação. É como se os recursos tivessem sido carreados pelos próprios donos da empresa com a condição de não serem exigidos nem cobrados, originados, pois, do chamado CAPITAL PRÓPRIO, ao contrário do CAPITAL ALHEIO ou de TERCEIROS, que é sempre exigível e cobrável. Se preferirmos, contudo, um conceito jurídico, eis o que diz DE PLÁCIDO E SILVA, em seu Vocabulário Jurídico: "Juridicamente, a subvenção não tem o caráter nem de paga nem de compensação. É mera contribuição pecuniária destinada a auxílio ou em favor de uma pessoa, ou de uma instituição, para que se mantenha, ou para que execute os serviços ou obras pertinentes a seu objeto." Em resumo, SUBVENÇÃO, sob o ângulo tributário para fins de imposição do imposto de renda às pessoas jurídicas, é um auxílio que não importa em qualquer exigibilidade para o seu recebedor.

2.5 (...) SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO ou SUBVENÇÃO PARA OPERAÇÃO são expressões sinônimas. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la a fazer face ao seu conjunto de despesas. SUBVENÇÃO PARA OPERAÇÃO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la nas suas operações, ou seja, na consecução de seus objetivos sociais

(...)

2.9 A primeira consequência que se extrai do citado artigo 38 é que as SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO também são tributáveis, na qualidade de integrantes dos "Resultados não-operacionais". Para não serem tributáveis, devem ser submetidas a um tratamento especial, consistente no registro como reserva de capital, a qual não poderá ser distribuída.

2.10 A segunda consequência é que SUBVENÇÕES, neste caso, já não está sendo empregada de maneira ampla e genérica, tal como o foi no art. 44. da Lei nº 4.506/64. Ao se incluir a isenção ou redução de impostos como formas de subvenção, fica patente a intenção de identificar as SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO com recursos oriundos de pessoas jurídicas de direito público.

2.11. Uma das fontes para se pesquisar o adequado conceito de SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO é o Parecer Normativo CST nº 02/78 (DOU 16.01.78). No item 5.1 do Parecer encontramos, por exemplo, menção de que a SUBVENÇÃO para INVESTIMENTOS seria a destinada à aplicação em bens ou direitos. Já no item 7, subentende-se um confronto entre as SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO ou OPERAÇÃO e as SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO, tendo sido caracterizadas as primeiras pela não vinculação a aplicações específicas. Já o Parecer Normativo CST nº 143/73 (DOU 16.10.73), sempre que se refere a investimento complementa-o com a expressão em ativo fixo. Desses subsídios podemos inferir que SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la, não nas suas despesas, mais sim, na aplicação específica em

bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos. Essa concepção está inteiramente de acordo com o próprio § 2º do art. 38 do DL nº 1.598/77.

(...)

2.12. Observe-se que a SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO apresenta características bem marcantes, exigindo até mesmo perfeita sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado. Não basta apenas o "animus" de subvencionar para investimento. Impõe-se, também, a efetiva e específica aplicação da subvenção, por parte do beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado. Por outro lado, a simples aplicação dos recursos decorrentes da subvenção em investimentos não autoriza a sua classificação como SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

2.13. Outra característica bem nítida da SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO, para os fins do gozo dos favores previstos no § 2º do art. 38 do DL. nº 1.598/77, é que seu beneficiário terá que ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico. Em outras palavras, quem está suportando o ônus de implantar ou expandir o empreendimento econômico é que deverá ser tido como beneficiário da subvenção, e, por decorrência, dos favores legais. Essa característica está muito bem observada nos desdobramentos do item 5 do PN CST nº 2/78.

2.14. Com o objetivo de promover a interação dos dois diplomas legais ora dissecados podemos resumir a matéria relacionada com as SUBVENÇÕES nos seguintes termos: As SUBVENÇÕES, em princípio, serão, todas elas, computadas na determinação do lucro líquido: as SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO ou OPERAÇÃO, na qualidade de integrantes do resultado operacional;"

20.1. Consoantes as disposições acima transcritas, as subvenções para investimento caracterizam-se pelo recebimento de recursos oriundos de uma pessoa jurídica de direito público para aplicação específica em bens ou direitos que irão possibilitar a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, ou seja, a mera aplicação do recurso não permite sua classificação como subvenção para investimento. Além disso, deve haver a efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado.

20.2. Por outro lado, as subvenções para custeio ou operação são ingressos de recursos externos no patrimônio da pessoa jurídica beneficiária, sem que esta tenha assumido alguma dívida ou obrigação em contrapartida ao recebimento desse auxílio, para fazer face a um conjunto de despesas ou à consecução de seus objetivos sociais.

21. O tratamento tributário aplicável às subvenções recebidas por pessoas jurídicas tributadas por meio do lucro real está disposto da seguinte forma:

Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014

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.

(...)

§ 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)

(...)

Art. 50. Aplicam-se à apuração da base de cálculo da CSLL as disposições contidas nos arts. 2º a 8º, 10 a 42 e 44 a 49.

Instrução Normativa nº 1.700, de 2017

Art. 198. 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, reconhecidas no resultado com observância das normas contábeis, não serão computadas na determinação do lucro real e do resultado ajustado, desde que sejam registradas na reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 1976, observado o disposto no seu art. 193, a qual somente poderá ser utilizada para:

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.

(...)

Art. 40. Ressalvado o disposto no inciso I do parágrafo único do art. 36, não integram as bases de cálculo de que tratam os arts. 33, 34 e 39:

(...)

IX - as receitas de subvenções para investimento de que trata o art. 198 e as receitas relativas a prêmios na emissão de debêntures de que trata o art. 199, desde que os registros nas respectivas reservas de lucros sejam efetuados até 31 de dezembro do ano em curso, salvo nos casos de apuração de prejuízo previstos no § 3º do art. 198 e no § 3º do art. 199.

22. De acordo com a legislação de regência, temos que:

22.1. As subvenções para investimentos devem ser realizadas pelo poder público;

22.2. Existem dois tipos de subvenções para investimento, quais sejam, as subvenções concedidas como estímulo à implantação ou à expansão de empreendimentos econômicos, inclusive quando concedidas por meio de isenções ou reduções de impostos, e os incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos estados e pelo Distrito Federal;

22.3. As subvenções para investimento recebidas, aqui também inclusos os incentivos relativos ao ICMS concedidos pelos estados e Distrito Federal, não serão computadas na determinação do lucro real e do resultado ajustado, desde que registradas em reserva de incentivos fiscais, que somente poderá ser

utilizada para absorção de prejuízos e aumento do capital social, observados os demais requisitos estabelecidos na lei;

22.4. Em caso de não cumprimento das regras determinadas, os recursos recebidos a título de subvenções para investimento serão tributados;

22.5. Por conseguinte, em regra, as subvenções recebidas são tributáveis, sendo excluídas da apuração do lucro real e do resultado ajustado apenas aquelas que integram a espécie subvenção para investimento, outorgada por pessoa jurídica de direito público, ainda que em função de redução de imposto, sendo efetiva e especificamente aplicada pelo beneficiário em investimentos previstos na implantação ou expansão de empreendimentos econômicos projetados;

22.6. As normas que tratam do tratamento tributário aplicável às subvenções para investimento dizem respeito, por disposição legal expressa, apenas às pessoas jurídicas que apuram o IRPJ e a CSLL pela sistemática do lucro real e uma vez que, na Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, estão inseridas no Capítulo XXXIX que, por sua vez, está contido no Título X - Da tributação com Base no Lucro Real e no Resultado Ajustado; e

23. Atendo-se ao caso em análise, cabe fazer algumas observações:

23.1. De acordo com o Edital do Concurso, os recursos não serão aplicados especificamente, em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos, havendo mera aplicação dos recursos, devendo, portanto, ser considerados como subvenção para custeio ou operação, uma vez que visam contribuir para que as startups pesquisem e desenvolvam soluções para a indústria; e

23.2. Ademais, ainda que fossem considerados como subvenções para investimento, tais recursos não poderiam receber o tratamento tributário aplicável a esta espécie no âmbito da tributação do lucro presumido, consoante argumentação defendida no item 22.6 desta consulta e a falta de previsão legal autorizadora para tanto.

24. Assim, sobre o recebimento de subvenções para custeio ou operação pelo beneficiário tributado com base na sistemática do lucro presumido, já se manifestou esta Coordenação-Geral de tributação por meio da Solução de Consulta Cosit nº 438, de 18 de setembro de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 21 de setembro de 2017, que, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013, a partir de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, em relação à interpretação a ser dada à matéria e respalda o sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida.

24.1. Nesse contexto, colaciona-se abaixo trechos importantes da referida Solução de Consulta:

15. A base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica apurado pela sistemática do lucro presumido encontra-se definido no art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, cujo conteúdo encontra-se normatizado na Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, cujo art. 215 segue abaixo colado:

Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O resultado presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º a 3º do art. 34 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa

a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

(...)

§ 3º Serão acrescidos às bases de cálculo de que tratam o caput e o § 1º:

I - os ganhos de capital, demaís receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo caput e pelo § 1º, auferidos no mesmo período, inclusive:

(...)

16. Tem-se portanto, uma base de cálculo formada pela aplicação de um percentual sobre a receita bruta, conforme consta no caput do art. 215 e o acréscimo dos demais valores listados no §3º. A receita bruta é definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, que dispõe que:

Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

17. Ao cotejar a natureza dos valores recebidos a título de subvenção com a composição da receita bruta definida no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, conclui-se pela impossibilidade de classificá-los naquele grupo já que as subvenções não decorrem do exercício do objeto principal da pessoa jurídica. Nesse sentido, inclusive, dispõe o RIR/1999, que classifica as subvenções correntes dentro de sua seção IV (art. 392, I), que cuida dos “outros resultados operacionais”. Como consequência, deve-se acrescentar a totalidade dos valores recebidos a título de subvenção na base de cálculo do IRPJ como “demaís receitas” conforme consta no inciso I do §3º do art. 215 da Instrução Normativa RFB nº1.700, de 2017, susodito.

18. Em relação à apuração da CSLL na sistemática de resultado presumido, cabem as mesmas fundamentações aplicadas ao IRPJ na sistemática do lucro presumido, ademais, ambos tributos compartilham o mesmo dispositivo normatizador, o art. nº 215 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, retro transcrito, todavia a contribuição tem como fundamentação legal o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 c/c o art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

25. Desta feita, reafirma-se a natureza de subvenção para custeio dos aportes financeiros recebidos pela consulente, uma vez que se trata de ingressos de recursos que visam fomentar a consecução de seus objetivos sociais sem que haja a assunção de alguma dívida ou obrigação.

11. Da detalhada apresentação realizada por meio da Solução de Consulta Cosit nº 69, de 2020, inexistindo obrigações a serem cumpridas por parte da consulente, conforme esta reconhece em sua

consulta, os valores recebidos a título de subvenção não podem ser considerados subvenção para investimento.

12. Além disso, no caso da consulente, mesmo que os valores recebidos pudessem ser caracterizados como subvenção para investimento, a interessada não poderia se beneficiar da exclusão dos valores da tributação do IRPJ e da CSLL, porque, como informa a consulente, a sua opção de tributação é pela sistemática do lucro presumido, e não pelo lucro real.

13. Conforme já colacionado acima, o art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, prescreve que os valores recebidos a título de subvenção, quando enquadrados nos requisitos desta como investimento, não serão computadas na apuração do lucro real, desde que seja registrada em reserva de lucros.

14. Assim, como a consulente é optante pelo lucro presumido, não pode se enquadrar na hipótese da Lei nº 12.973, de 2014, para fins de não ser tributada pelo IRPJ e pela CSLL incidentes sobre os valores recebidos.

15. Cabe-nos, por fim, destacar que a leitura do art. 198 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, mostra redação idêntica à da Lei nº 12.973, de 2014, restringindo o benefício de não incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores recebidos a título de subvenção às pessoas jurídicas tributadas sob a sistemática do lucro real:

*Art. 198. 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, reconhecidas no resultado com observância das normas contábeis, **não serão computadas na determinação do lucro real** e do resultado ajustado, desde que sejam registradas na reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 1976, observado o disposto no seu art. 193, a qual somente poderá ser utilizada para:*

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.

(...)

(sem destaques no original)

16. Por fim, e apenas para reforçar, visto que já consta dos excertos acima apresentados, cabe destacar que os valores das subvenções recebidas pelas pessoas jurídicas tributadas pela sistemática do lucro presumido não se consideram receitas operacionais da pessoa jurídica. Assim, conforme a dicção do art. 215, § 3º, I, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, abaixo transcrito, tais valores não compõem a base de cálculo para a aplicação da alíquota de presunção do lucro, mas sim são receitas não operacionais que devem ser acrescidas ao lucro presumido apurado sobre a receita bruta da empresa:

Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade,

auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O resultado presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º a 3º do art. 34 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º Serão acrescidos às bases de cálculo de que tratam o caput e o § 1º:

*I - os ganhos de capital, **demais receitas** e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo caput e pelo § 1º, auferidos no mesmo período, inclusive:*

a) os ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições;

b) os ganhos auferidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão organizado;

c) a receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;

d) os juros equivalentes à taxa referencial do Selic, para títulos federais, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;

e) os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física;

f) as receitas financeiras decorrentes das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual;

g) os ganhos de capital auferidos na devolução de capital em bens e direitos;

h) em relação à base de cálculo do IRPJ, a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos entregue para a formação do referido patrimônio;

(os grifos não constam do original)

17. Assim, podemos concluir que os valores recebidos a título de subvenção pela consulente devem ser tributados normalmente pelo IRPJ e pela CSLL, visto que não se caracterizam como subvenção para investimento e, ainda, a empresa não está submetida à apuração de seus lucros pela sistemática do lucro real, devendo tais valores ser integralmente acrescidos ao lucro presumido apurado sobre a sua receita bruta para fins de determinação do IRPJ e da CSLL devidos.

CONCLUSÃO

18. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

- a) Os valores recebidos a título de subvenção devem ser tributados integralmente pela empresa na apuração do IRPJ e da CSLL pela sistemática do lucro presumido;
- b) Não se aplicam os percentuais de presunção do lucro sobre tais valores, em razão de não se tratar de receitas operacionais da empresa.

19. Esta Solução de Consulta é vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 69, de 2020, nos termos dos arts. 29, III, e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinatura digital

ABEL NUNES DE OLIVEIRA NETO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

ORDEM DE INTIMAÇÃO

De acordo. Com base nos 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 69, de 2020, que, por brevidade de causa, constitui parte integrante, inseparável e complementar deste ato, para todos os efeitos legais, como se nele estivesse inteiramente reproduzida.

Esta solução não desafia recurso ou pedido de reconsideração, nos termos do art. 48, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, do art. 58 do Decreto nº 70.235, de 1972, do art. 95, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 2011, e do art. 32 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

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 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