



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

## PROCESSO

SOLUÇÃO DE  
CONSULTA

11 – COSIT

DATA

18 de fevereiro de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

LUCRO REAL. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS. INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIROS-FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. APLICABILIDADE DO ART. 30 DA LEI Nº 12.973, DE 2014.

Até o período de apuração relativo ao ano-calendário de 2023, foi garantido aos contribuintes que, cumulativamente, atendiam ao disposto no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4, de 2024, e nas demais normas relativas à aplicação do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, a exclusão, para fins fiscais, da receita contábil de subvenção para investimento do lucro real.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.973, de 2014, art. 30; Lei nº 14.789, de 2023, art. 21, IV; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 198; e ADI RFB nº 4, de 2024.

### **Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

RESULTADO DO EXERCÍCIO. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS. INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIROS-FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. APLICABILIDADE DOS ARTS. 30 E 50 DA LEI Nº 12.973, DE 2014.

Até o período de apuração relativo ao ano-calendário de 2023, foi garantido aos contribuintes que, cumulativamente, atendiam ao disposto no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4, de 2024, e nas demais normas relativas à aplicação dos arts. 30 e 50 da Lei nº 12.973, de 2014, a exclusão, para fins fiscais, da receita contábil de subvenção para investimento da base de cálculo da CSLL (resultado do exercício).

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.973, de 2014, arts. 30 e 50; Lei nº 14.789, de 2023, art. 21, IV; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 198; e ADI RFB nº 4, de 2024.

## RELATÓRIO

A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito privado devidamente qualificada e representada nos autos, formalizou o documento de fls. 06 a 10, objetivando sanar dúvida sobre interpretação da legislação tributária relativa a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. A consulta, datada de 22 de novembro de 2022 e formalizada nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, está relacionada à isenção estadual de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o seu enquadramento como subvenção para investimento para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

3. Nela, a consulente informa que exerce atividade de comércio atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos, já gozando do benefício da não tributação (alíquota zero) de Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre a receita bruta da venda desses produtos no mercado interno, concedida pelo Poder Público Federal, nos termos do artigo 28, III, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, a fim de fomentar a referida atividade.

4. Ressalta que, nesse mesmo sentido, o Poder Público Estadual de Mato Grosso do Sul concedeu, mediante o Decreto nº 14.643, de 29 de dezembro de 2016, benefício fiscal (isenção do ICMS) nas operações de saídas dos seus produtos.

5. Em relação à aludida isenção de ICMS, a consulente busca esclarecimentos acerca da possibilidade de sua dedutibilidade na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da CSLL, na qualidade de subvenção para investimento.

6. Aduz que a Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, definiu que *“qualquer benefício fiscal concedido pelos estados em relação ao ICMS deve ser considerado como subvenção para investimento, vedando-se a exigência de qualquer outro requisito para essa constatação”* e que, no seu caso, *“considerando que a isenção do ICMS é benefício referendado pelo RICMS/MS, este também deve ser considerado como subvenção.”*

7. Destaca a nova forma de contabilização/evidenciação trazida pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, para as subvenções para investimento, e o reconhecimento, em seu artigo 30, da necessidade de sua desconsideração (não cômputo) na determinação do lucro real e da exigência de utilização do mesmo tratamento, conforme artigo 50 do referido diploma legal, na apuração da base de cálculo da CSLL.

8. Complementa, arguindo que a Lei Complementar nº 160, de 2017, ao acrescentar os §§ 4º e 5º ao artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, abaixo transcritos, atribuiu *“a qualificação de subvenção para investimento a todos os incentivos e os benefícios fiscais ou econômico-fiscais atinentes ao ICMS”*, o que *“significa dizer que a essa espécie de benefício fiscal não mais se aplicam os requisitos arrolados no PN CST nº 112, de 1978, com vistas ao enquadramento naquela categoria de subvenção”*:

**Lei nº 12.973, 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:*

(...)

*§ 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)*

*§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)*

(...)

9. Avulta, por fim, que em função do disposto no artigo 10 da Lei Complementar nº 160, de 2017, esse novo tratamento fiscal dado às isenções de ICMS possui caráter retroativo (alcança isenções concedidas antes de sua edição), e que a Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, que dispõe amplamente sobre a determinação e o pagamento do IRPJ e da CSLL, foi modificada (acréscimo do § 8º ao seu artigo 198), com o novo entendimento:

**IN RFB 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:*

(...)

*§ 8º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos*

*no caput e nos §§ 1º a 4º deste artigo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019)*

*(...)*

10. Nesse cenário, a consulente consubstancia a sua demanda de orientação interpretativa, formulando o seguinte questionamento, *in verbis*:

*1) Diante da isenção do ICMS prevista no Decreto 14.643 de 29/12/2016, bem como dos detalhes apresentados, combinado com os dispositivos da Lei Complementar nº 160/17, sendo subvenção para investimento a redução ou isenção de carga tributária concedida pelas referidas normas legais, a receita dela gerada (subvenção) deverá ser excluída do lucro fiscal (Lalur) da consulente?*

## FUNDAMENTOS

11. Cumpre salientar, inicialmente, que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), é o instrumento de que se utiliza a contribuinte exclusivamente para dirimir dúvidas no que concerne à interpretação da legislação tributária, subordinando-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e nos artigos 48 a 49 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, regulamentados pelo Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

12. No âmbito da RFB, o processo de consulta se encontra disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, inclusive no tocante aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida, onde a consulente deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

13. Assim, o instituto da consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, classificações ou ações procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta. Fica, desta forma, reservada à administração tributária federal a prerrogativa de averiguar, eventualmente, no caso concreto, na medida da proteção do Erário, a realidade e a legalidade dos fatos.

14. Salvaguardado o disposto acima, verifica-se, do ponto de vista da legislação que a rege, que a consulta de que trata o presente processo é eficaz, devendo ser apreciada, uma vez que os requisitos normativos de admissibilidade foram observados.

15. Sobre o assunto, a aplicabilidade do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, foi recentemente publicado o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4, de 04 de dezembro de 2024,

disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=142232>, acesso em 29/01/2024, abaixo transcrito:

*Art. 1º Este Ato Declaratório Interpretativo dispõe sobre o tratamento tributário aplicável às subvenções para investimento, de que trata o art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.*

*Art. 2º A finalidade do art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, é impedir que o acréscimo patrimonial proporcionado pela receita correspondente às transferências de recursos qualificadas como subvenções para investimento, realizadas por pessoas jurídicas de direito público, seja computado na determinação do lucro real, desde que atendidos os requisitos e condições nele previstas, além do disciplinamento contido no art. 198 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, sem prejuízo do disposto no § 4º do referido art. 30.*

*§ 1º A receita de que trata o caput é aquela reconhecida e mensurada em estrita observância aos requisitos previstos na Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e, subsidiariamente, nas normas contábeis, sem prejuízo do disposto no § 2º.*

*§ 2º Os valores registrados na escrituração comercial, correspondentes à receita referida no § 1º, deverão ser comprovados por documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme o disposto no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.*

*Art. 3º O art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, possui natureza jurídica de ajuste de exclusão ao lucro líquido do período de apuração para fins de determinação do lucro real, cuja aplicação está inserida na sistemática dessa determinação.*

*Parágrafo único. Para a exclusão da parcela integrante do lucro líquido do período de apuração é fundamental que tal valor corresponda ao acréscimo patrimonial de que trata o art. 2º.*

*Art. 4º Nos termos do art. 30, § 4º, da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, os incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais referentes ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS equiparam-se, para fins de apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, às subvenções para investimento, desde que atendidos os requisitos e condições previstos no art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.*

*Parágrafo único. A exclusão prevista no art. 3º, relativamente aos incentivos e benefícios de que trata o caput:*

*I - também deverá corresponder ao acréscimo patrimonial proporcionado para a pessoa jurídica por tais incentivos e benefícios, de modo a impedir que sejam incluídos na base de cálculo do IRPJ; e*

*II - não será realizada, caso não haja acréscimo patrimonial para a pessoa jurídica, de modo a evitar que a base de cálculo do IRPJ seja reduzida indevidamente.*

*Art. 5º O disposto no presente Ato Declaratório Interpretativo aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, nos termos do art. 50 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.*

16. Do disposto nesse ato, que vincula as atividades de todas as autoridades que oficiam na Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, extraem-se os seguintes requisitos:

1. para fins de aplicação do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, é imperiosa a existência de uma receita contábil de subvenção para investimento, reconhecida e mensurada em estrita observância às leis e normas que regem a contabilidade;
2. essa receita deve ser comprovável mediante documentação;
3. existindo essa receita de subvenção para investimento de que tratam os itens 1 e 2, é passível a respectiva exclusão do lucro real e do resultado do exercício, formas de apuração, respectivamente, da base de cálculo do IRPJ e da base de cálculo da CSLL; e
4. em relação aos benefícios fiscais de ICMS, também é imperiosa a existência da receita contábil de subvenção para investimento de que tratam os itens 1 e 2 para fins de aplicação da respectiva exclusão do lucro real e do resultado do exercício.

## CONCLUSÃO

17. Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à consulente que até o período de apuração relativo ao ano-calendário de 2023, foi garantido aos contribuintes que, cumulativamente, atendiam ao disposto no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4, de 2024, e nas demais normas relativas à aplicação do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, a exclusão, para fins fiscais, da receita contábil de subvenção para investimento do lucro real e da base de cálculo da base de cálculo da CSLL (resultado do exercício).

*Assinado Digitalmente*

**ÁLVARO AGUIAR LIMA DE OLIVEIRA**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

*Assinado Digitalmente*

**HENRIQUE PINHEIRO TORRES**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Chefe da Disit/01

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

*Assinado Digitalmente*

**GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenador da Cotir

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

*Assinado Digitalmente*

**RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação