



Ministério da  
Fazenda



Receita Federal

## Nota Cetad/Coest nº 157, de 11 de outubro de 2023.

**Assunto:** Minuta de Projeto de Lei. Crédito fiscal decorrente de subvenção para implantação ou expansão de empreendimento econômico.

### SUMÁRIO EXECUTIVO

1. Trata-se de minuta de Projeto de Lei que institui crédito fiscal decorrente de subvenção para implantação ou expansão de empreendimento econômico, encaminhada pela Subsecretaria de Tributação (Sutri) ao Cetad por mensagem eletrônica de 10/10/2023.
2. Essa minuta versa sobre a mesma matéria contida na Medida Provisória nº 1.185, de 30 de agosto de 2023. Por determinação da Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda, o conteúdo da referida MP deverá ser encaminhado novamente ao Congresso Nacional, mas agora por meio de Projeto de Lei de autoria do Poder Executivo.
3. Cabe destacar que a análise deste Centro de Estudos é essencialmente voltada para os aspectos orçamentários, financeiros e econômicos decorrente de alterações na legislação tributária que impliquem em impactos da arrecadação dos tributos federais.

### ANÁLISE

4. A minuta de Projeto de Lei (em anexo) analisada estabelece novo tratamento tributário para as receitas de subvenção econômica e de doações para investimento concedidas pelos Entes Públicos, inclusive aquelas realizadas mediante isenção ou redução de impostos.
5. De acordo com a Nota de Encaminhamento e a Exposição de Motivos que acompanharam a minuta de Projeto de Lei em avaliação, atualmente a legislação tributária prevê que essas receitas podem ser excluídas da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, além de não integrarem a base de cálculo da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

6. Tais documentos relatam que o escopo das receitas que podem ser beneficiadas por este tratamento tributário favorecido foi significativamente ampliado por medidas legislativas, decisões judiciais, e em alguns casos, abusos na interpretação e aplicação das normas, que equipararam os diversos benefícios fiscais de ICMS concedidos pelos Estados às subvenções para investimento.
7. Assim, as receitas decorrentes da concessão de benefícios fiscais em caráter geral ou de forma incondicionada pelos Estados e pelo Distrito Federal estão agora favorecidas pela exclusão de base de cálculo do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS.
8. Diante disso, a minuta de Projeto de Lei revoga os dispositivos da legislação tributária federal que permitem a exclusão de base de cálculo do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS das receitas de subvenção, que passarão a ser tributadas normalmente por esses tributos.
9. Não obstante, reconhecendo o papel fundamental que os incentivos fiscais concedidos pelo Poder Público desempenham no desenvolvimento econômico e social do país, a minuta de Projeto de Lei prevê autorização para apuração de um crédito fiscal de IRPJ pela pessoa jurídica beneficiária das subvenções concedidas pelos entes federados com o propósito de implantação ou expansão de empreendimento econômico.
10. A minuta de Projeto de Lei estabelece regras claras para a delimitação das hipóteses que podem ensejar a apuração do crédito de IRPJ, restringindo o alcance às subvenções condicionadas a instalação ou ampliação de empreendimento, quando recebidas por pessoa jurídica habilitada perante a RFB.
11. Além disso, a proposta prevê que o valor de tal crédito corresponderá à aplicação da alíquota do IRPJ sobre as receitas de subvenção no período em que estas forem reconhecidas de acordo com a norma contábil. A apuração desse crédito será realizada na Escrituração Contábil Fiscal - ECF relativa ao ano-calendário do reconhecimento das receitas de subvenção.
12. A minuta de Projeto de Lei apresenta cláusula de vigência indicando que os dispositivos entram em vigor na data da publicação da Lei e iniciam a produção de seus efeitos a partir de 1º de abril de 2024. Segundo a Nota de Encaminhamento, adotou-se como premissa cronológica a aprovação e publicação dessa Lei ainda no ano de 2023, de forma que o início da produção dos efeitos atenda o princípio da anterioridade anual para o IRPJ e o princípio da anterioridade nonagesimal para as contribuições (CSLL, PIS/Pasep e Cofins). Por essa razão, os meses de janeiro a março de 2024 não serão afetados pelas modificações analisadas.

13. Dessa maneira, a mecânica da proposta contida na minuta de Projeto de Lei analisada gera, a partir de abril de 2024, uma recomposição plena da base de cálculo que vai afetar de forma permanente a CSLL, o PIS e a COFINS. Já para o IRPJ, a medida gera, também a partir de abril de 2024, uma recomposição plena para o resto do ano-calendário de 2024, mas que, a partir de 2025, será reduzida pelo início da possibilidade de apuração e utilização do crédito fiscal.

14. Cabe destacar que o início de produção de efeitos da minuta de Projeto de Lei é um ponto que diverge do que dispõe a Medida Provisória nº 1.185, de 2023. A MP contém cláusula de vigência indicando que os dispositivos entram em vigor na data de publicação da medida e iniciam a produção de efeitos a partir de 1º de janeiro de 2024.

### IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO

15. A estimativa de ganho de arrecadação decorrente das propostas constantes da minuta de Projeto de Lei em análise está discriminada na Tabela I abaixo.

TABELA I  
NOVO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DAS SUBVENÇÕES

TRIBUTOS	R\$ MILHÕES			
	2024	2025	2026	2027
IRPJ	17.408,54	18.096,85	19.078,32	20.187,93
CSLL	5.356,47	8.523,54	8.999,08	9.517,43
PIS/COFINS	3.632,16	5.779,71	6.102,16	6.453,64
<b>TOTAL</b>	<b>26.397,17</b>	<b>32.400,10</b>	<b>34.179,56</b>	<b>36.159,00</b>

16. Cabe destacar que as estimativas apresentadas acima refletem tão somente os efeitos que as alterações propostas produzem sobre a mecânica da apuração dos tributos. Não foram avaliadas individualmente questões relativas ao provável efeito indutor de alteração de comportamento dos contribuintes, que, frente a uma majoração de suas obrigações tributárias, buscarão ativamente minimizar tal fardo, seja por meios legais, como questionamentos judiciais e reformulação de estratégias tributárias, ou até ilegais, como o aumento da evasão ou da elisão fiscal.

### METODOLOGIA

17. A metodologia de cálculo empregada para estimar os impactos na arrecadação decorrente das medidas propostas partiu de informações declaradas pelos contribuintes na Escrituração Contábil Fiscal - ECF, relativas às receitas de doações e subvenções que foram excluídas da base de cálculo do IRPJ

e da CSLL.

18. A partir da identificação de tais valores excluídos, simulou-se a recomposição da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS. O somatório dos valores excluídos multiplicado pelas respectivas alíquotas correspondeu à estimativa de impacto positivo na arrecadação federal.

19. Com relação ao crédito fiscal de IRPJ, tendo em vista que a proposta busca restringir as situações em que as receitas de subvenções podem ser beneficiadas, adotou-se a hipótese<sup>1</sup> de que 25% do volume observado das atuais exclusões de base de cálculo corresponderão ao volume de recursos passíveis de apuração do crédito fiscal. A estimativa de impacto negativo na arrecadação decorrente do crédito fiscal correspondeu à aplicação da alíquota do IRPJ sobre esse volume.

20. O resultado apresentado na Tabela I corresponde ao somatório dos efeitos positivo e negativo na arrecadação descritos nos itens acima. O impacto para 2024 foi ajustado para considerar o início de produção de efeitos a partir de abril de 2024.

21. Não obstante a ressalva disposta no item 16, aplicou-se um percentual de redução genérico sobre o volume de recursos passíveis de ser computado na recomposição de base de cálculo, como forma de margem de segurança frente aos fatores de incerteza relacionados à impossibilidade de medição, previsão ou determinação de probabilidade do nível de alteração do comportamento dos contribuintes atingidos com o aumento de tributação ora em análise.

22. Por essa razão, é necessário registrar que as estimativas de impacto discriminadas na Tabela I acima, apesar da margem de segurança, também carregam esse grau de incerteza. A concreta efetivação da arrecadação aos cofres públicos dos valores constantes na Tabela I dependem de diversos eventos futuros e incertos. Dessa forma, recomenda-se cautela aos formuladores da política fiscal quando da utilização de tais estimativas, devendo-se ter em mente a possibilidade de frustração de parcela do aumento de arrecadação decorrente das medidas analisadas.

23. As estimativas de impacto na arrecadação descritas nesta Nota foram projetadas para os anos de 2024 a 2027 utilizando-se o método dos indicadores, que consiste em aplicar índices referentes ao efeito preço e efeito quantidade sobre as estimativas do ano base.

---

<sup>1</sup> Essa hipótese foi baseada na razão entre o volume médio das exclusões de base de cálculo, ocorridas no período de 2014 a 2017, e o volume de exclusões previsto para 2024.

24. Estes índices são formados a partir da grade de parâmetros macroeconômicos oficial produzida pela Secretaria de Política Econômica (SPE) do Ministério da Economia, e refletem a expectativa oficial para o comportamento da economia, bem como para a arrecadação dos tributos federais.

São as considerações que submeto à apreciação.

*Assinatura digital*  
FILIPE NOGUEIRA DA GAMA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Gerente de Estudos

De acordo. Encaminhe-se ao chefe do Cetad.

*Assinatura digital*  
ROBERTO NAME RIBEIRO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Coest

Aprovo a Nota. Encaminhe-se ao Gabinete do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil.

*Assinatura digital*  
CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe do Cetad

**ANEXO NOTA CETAD 157/2023**

NOTA DE ENCAMINHAMENTO COSIT/SUTRI Nº 35, DE 10 DE OUTUBRO DE 2023.

Assunto: Minuta de Projeto de Lei. Crédito fiscal decorrente de subvenção para a implantação ou a expansão de empreendimento econômico.

*Processo digital nº 10265.251678/2023-04*  
*Processo SEI nº 18220.101954/2023-12*

Senhor Secretário Especial,

Encaminho minuta de Projeto de Lei que tem por finalidade dispor sobre o crédito fiscal decorrente de subvenção para a implantação ou a expansão de empreendimento econômico, cuja justificativa está consubstanciada nas informações abaixo e conforme explicitado na Exposição de Motivos que a acompanha.

A presente Nota de Encaminhamento é decorrente de determinação da Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda, no sentido de encaminhamento, por meio de Projeto de Lei de autoria do Poder Executivo, da proposta encaminhada por intermédio da Medida Provisória nº 1.185, de 30 de agosto de 2023, com origem na Nota de Encaminhamento Cosit nº 30, de 17 de agosto de 2023.

Respeitosamente,

*Assinatura digital*

**RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVERA**  
**Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil**  
**Subsecretário de Tributação e Contencioso Substituto**

## PARECER DE MÉRITO

## DA EVOLUÇÃO LEGISLATIVA DOS INCENTIVOS FISCAIS FEDERAIS A SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS

1. A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, definiu os primeiros conceitos relativos a subvenções, para fins da aplicação de normas de finanças públicas.
2. A Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, que dispõe sobre o “o imposto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza”, estabeleceu que as subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais, integram a receita bruta operacional das empresas.
3. A Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que dispõe sobre as Sociedades por Ações, definiu que as doações e as subvenções para investimento deveriam ser registradas como reserva de capital, conta integrante do patrimônio líquido da empresa.
4. O Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que altera a legislação do imposto sobre a renda, consignou, pela primeira vez, as condições necessárias para que as subvenções para investimento deixassem de ser computadas na determinação do lucro real.
5. Desde a sua origem, o incentivo fiscal federal a subvenções para investimento esteve diretamente relacionado à concessão, por ente estatal, de estímulo à implantação ou à expansão de empreendimentos econômicos.
6. Nesse contexto normativo, foi editado o Parecer Normativo CST nº 2, de 2 de janeiro de 1978, que assim concluiu: “as subvenções que devem integrar a receita bruta operacional da pessoa jurídica beneficiária (RIR, art. 155, d) são as destinadas ao custeio ou operação, não alcançando as que se destinem, especialmente, à realização de investimentos”.
7. Em seguida, foi editado o Parecer Normativo CST nº 112, de 29 de dezembro de 1978, que buscou delinear conceitos e estabelecer parâmetros a fim de conferir maior segurança jurídica à aplicação da lei, destacando-se os critérios de definição da subvenção para investimento: (1) a intenção do ente subvencionador de destiná-las para investimento; (2) a efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado; e (3) o beneficiário da subvenção ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico.
8. Posteriormente, a Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, revogou a alínea “d” do § 1º do art. 182 da Lei nº 6.404, de 1976, e incluiu o seu art. 195-A, para disciplinar a destinação da parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos para a reserva de incentivos fiscais, excluindo-a da base de cálculo do dividendo obrigatório.

9. A Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, instituiu o Regime Tributário de Transição de apuração do lucro real, que trata dos ajustes tributários decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei nº 11.638, de 2007, e estabeleceu novas regras para o adequado registro contábil das subvenções para investimentos, que passaram a transitar por constas de resultado pelo regime de competência.

10. Em 5 de novembro de 2010, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) aprovou o Pronunciamento Técnico CPC 07 - Subvenção e Assistência Governamentais, elaborado a partir do IAS 20 - *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance* - BV2010, emitido pelo *International Accounting Standards Board* - IASB, que foi posteriormente aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC, por meio da Resolução CFC nº 1.305, de 25 de novembro de 2010, e pela Comissão de Valores Mobiliários - CVM, por meio da Deliberação CVM nº 646, de 2 de dezembro de 2010.

11. De acordo com o CPC07: (1) a subvenção governamental é uma espécie de assistência governamental concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento de certas condições relacionadas às suas atividades operacionais; (2) não caracteriza subvenção governamental a previsão de alíquotas diferenciadas para produtos de determinados setores da economia, tendo em vista que o Pronunciamento Técnico não alcança isenções temporárias ou reduções do tributo, como a permissão de depreciação acelerada, reduções de alíquota etc.; e (3) a subvenção governamental deve ser reconhecida como receita ao longo do período e confrontada com as despesas que pretende compensar.

12. Do ponto de vista contábil, a subvenção governamental pode ser concedida sob diversas formas (financiamento com taxas subsidiadas, ativos monetários, ativos não monetários, isenções tributárias), desde que a entidade atenda às condições estabelecidas pelo ente subvencionador. As receitas de subvenção devem ser reconhecidas na demonstração do resultado nos períodos ao longo dos quais a entidade reconhece os custos relacionados à subvenção que são objeto de compensação. Enquanto não atendidos os requisitos para reconhecimento, a receita de subvenção deve ser reconhecida em conta específica do passivo.

13. O art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, veio complementar a disciplina da matéria, ao estabelecer tratamento especial para fins de apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, aplicável a subvenções governamentais para investimento (subvenções para investimento), tendo em vista as peculiaridades dessa forma de incentivo e o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais.

14. A Lei nº 12.973, de 2014, também promoveu alterações na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para autorizar a exclusão, da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP - Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, dos valores relativos a subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público.



15. O histórico legislativo demonstra que: (1) as receitas decorrentes de subvenções para custeio sempre integraram a receita bruta da empresa e estiveram sujeitas à incidência do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e (2) as receitas decorrentes de subvenções para investimento, embora sujeitas à incidência desses tributos, quando concedidas pelo ente subvencionador como estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico, desde que observados os demais requisitos legais, podem ser excluídas da base de cálculo desses tributos.

#### DA PROMULGAÇÃO DE DISPOSITIVOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 160, DE 2017, VETADOS PELO PRESIDENTE DA REPÚBLICA POR INCONSTITUCIONALIDADE

16. Apesar do arcabouço legislativo consolidado há décadas, a Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, inseriu os §§ 4º e 5º no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, que foram interpretados como afastamento da aplicação de requisitos não previstos no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, às “subvenções para investimentos” concedidas por meio do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS.

17. O Presidente da República vetou os referidos dispositivos, quando sancionou parcialmente o Projeto de Lei Complementar nº 54, de 2015, conforme Mensagem Presidencial nº 276, de 7 de agosto de 2017, em face da violação ao art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.

18. Promulgado pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016 (Novo Regime Fiscal), o art. 113 do ADCT determina que “a proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro”.

19. Na Ação Direita de Inconstitucionalidade nº 6.303, a Ministra Relatora Rosa Weber assim ponderou acerca da aplicação do art. 113 do ADCT<sup>2</sup>: “Desse modo, o art. 113 do ADCT foi elaborado pelo constituinte derivado para garantir a sustentabilidade financeira proporcionada pela mensuração orçamentária dos impactos gerados pela concessão de benefícios como a isenção em exame. É, pois, um instrumento de gestão financeira que permite projetar, estimar, quantificar e avaliar os efeitos de eventuais criações de despesas ou alterações nas receitas existentes. O processo legislativo passou a ter um requisito imprescindível, sob pena de originar leis eivadas do vício de inconstitucionalidade formal. Para ser válida, a legislação deve, por conseguinte, conformar-se ao equilíbrio e à sustentabilidade financeira, aferíveis no bojo do processo legislativo que proporcione um diagnóstico do impacto: (i) do montante de recursos necessários para abarcar as despesas criadas ou (ii) da ausência de recursos em razão da renúncia de receitas”.

20. Não obstante a deliberação congressual acerca do Projeto de Lei Complementar nº 54, de 2015, que originou a Lei Complementar nº 160, de 2017, ter sido realizada sem a quantificação do impacto fiscal da medida, o veto presidencial foi posteriormente rejeitado pelo Congresso Nacional.

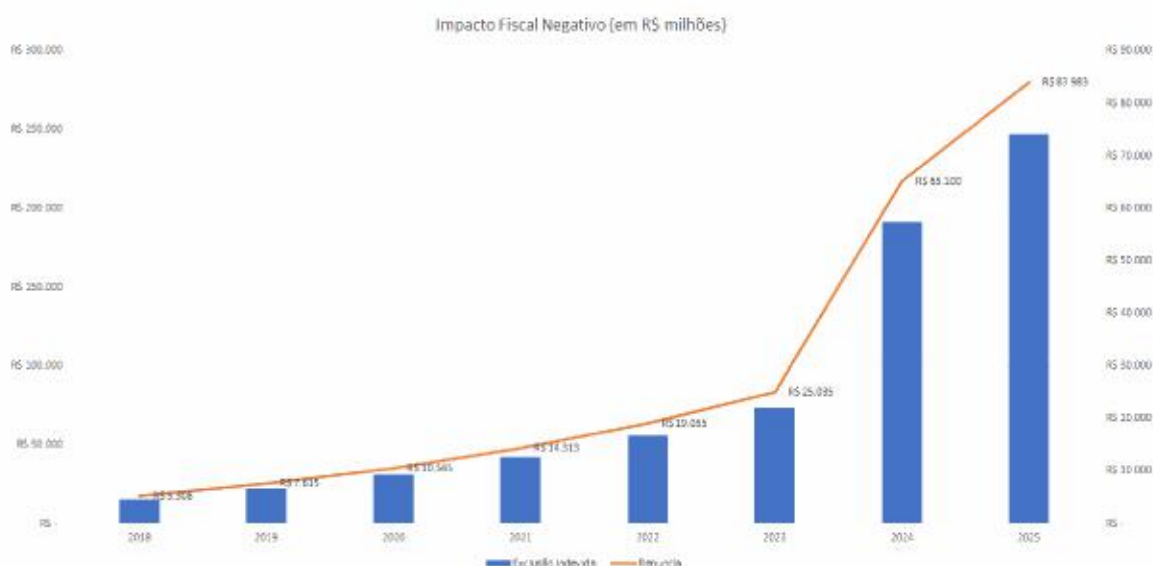
---

<sup>2</sup> Disponível em <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=759738022>>. Acesso em 30.6.2023.

21. Ao pretender equiparar diversos benefícios concedidos pelos Estados relacionados ao ICMS a subvenções governamentais para investimento, os dispositivos promulgados causaram distorções tributárias, com impactos profundamente negativos para a arrecadação federal, além de insegurança jurídica e aumento da litigiosidade tributária.

#### DOS IMPACTOS NEGATIVOS PARA A ARRECADAÇÃO FEDERAL

22. A concessão de benefícios em caráter geral ou de forma incondicionada pelos Estados e pelo Distrito Federal, com decorrente redução das bases de cálculo de tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, provoca impacto fiscal negativo na ordem de R\$ 80 bilhões (oitenta bilhões de reais) ao ano, segundo estimativa realizada pelo Centro de Estudos Tributários Aduaneiros - Cetad<sup>3</sup>:



23. O estudo realizado pela Coordenação-Geral de Programação e Estudos - Copes da Subsecretaria de Fiscalização - Sufis demonstra a evolução da exclusão de receitas classificadas pelas empresas como subvenções para investimentos, de acordo com o período de apuração. Cabe ressaltar o acréscimo evidenciado a partir de 2017, ano de promulgação, pelo Congresso Nacional, dos dispositivos anteriormente vetados da Lei Complementar nº 160, de 2017<sup>4</sup>:

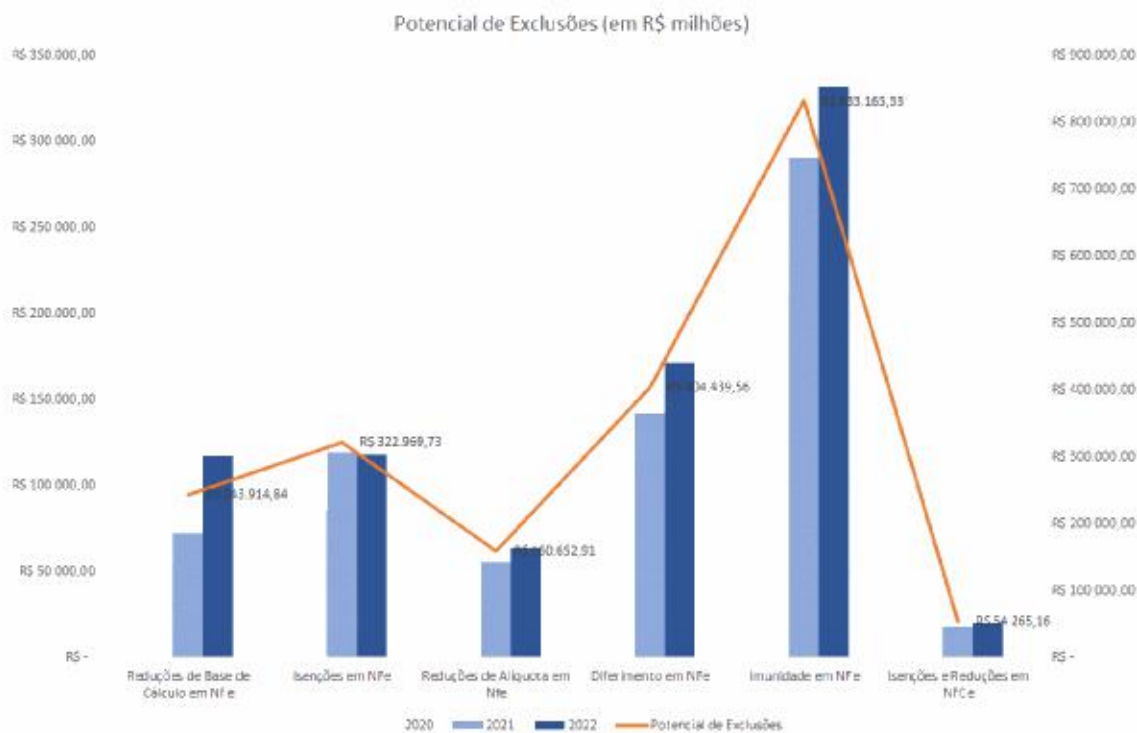
<sup>3</sup> Nota Cetad nº 40, de 23 de março de 2023.

<sup>4</sup> Nota Copes nº 79, de 25 de abril de 2023.



24. De acordo com o referido levantamento, “comparando-se os valores totais das exclusões informadas somente nas ECF originais, observa-se um aumento médio anual de 16% no período de 2014 a 2016 (de R\$ 15,95 bilhões para R\$ 21,46 bilhões em dois anos), ao passo que no período de 2016 a 2021 o aumento médio anual foi de 41,3% (de R\$ 21,46 bilhões para R\$ 121,16 bilhões em cinco anos). Essa aceleração no ritmo de crescimento das exclusões parece ser reflexo direto de uma dada interpretação da Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, e do EREsp nº 1.517.492/PR”.

25. Ainda mais alarmante é a estimativa realizada acerca do potencial de exclusões das bases de cálculo do IRPJ de da CSLL por espécie de benefício de ICMS<sup>5</sup>:



<sup>5</sup> Elaboração própria. Fonte: Nota Copes nº 79, de 25 de abril de 2023.

26. Considerados apenas os últimos três anos, observa-se que os benefícios concedidos pelos Estados, relativos ao ICMS, são da ordem de R\$ 2 trilhões (dois trilhões de reais).

#### DA INSEGURAÇA JURÍDICA E DO AUMENTO DA LITIGIOSIDADE TRIBUTÁRIA

27. Além do impacto negativo na arrecadação federal, os dispositivos da Lei Complementar nº 160, de 2017, que modificaram a legislação tributária federal também provocaram insegurança jurídica e aumentaram consideravelmente a litigiosidade tributária.

28. No Supremo Tribunal Federal, encontra-se pendente de julgamento o Recurso Extraordinário nº 835.818 (Tema nº 843), relativo à exclusão, da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, dos valores relativos a créditos presumidos do ICMS<sup>6</sup>.

29. Nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1.517.492, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, em julgamento que não foi realizado no rito dos recursos especiais repetitivos, consignou a impossibilidade de inclusão de crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL<sup>7</sup>.

30. Importante considerar que uma parte significativa dos incentivos estaduais é concedida sob a forma de crédito presumido. No Estado do Rio Grande do Sul, por exemplo, a Lei nº 15.873, de 18 de julho de 2022, que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da Lei Orçamentária para o exercício econômico-financeiro de 2023, ao estimar a renúncia de receita decorrente de incentivos estaduais, para fins de atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal, classifica todos os incentivos relativos ao ICMS como créditos presumidos<sup>8</sup>.

31. O Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, elaborado em cumprimento à Lei de Responsabilidade Fiscal, estima impacto na ordem de R\$ 16 bilhões (dezesesseis bilhões de reais), considerando-se o Recurso Extraordinário nº 835.818 (Tema nº 843), e de R\$ 47 bilhões (quarenta e sete bilhões de reais), considerando-se o Recurso Especial nº 1.517.492<sup>9</sup>.

32. Ainda no Superior Tribunal de Justiça, a publicação da decisão no Recurso Especial nº 1.945.110 (Tema nº 1.182), relativa à impossibilidade de exclusão de benefícios fiscais relacionados ao ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, esclareceu que: (1) não se aplica a tese do crédito presumido (Recurso Especial nº 1.517.492) aos demais benefícios fiscais relativos ao ICMS (favorável à Fazenda Nacional); (2) não deve ser exigida a prévia demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos (desfavorável à Fazenda Nacional); e (3) em procedimento fiscalizatório,

<sup>6</sup> Disponível em

<<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4630911&numeroProcesso=835818&classeProcesso=RE&numeroTema=843>>. Acesso em 30.6.2023.

<sup>7</sup> Disponível em

<[https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1619548&num\\_registro=201500416737&data=20180201&formato=PDF](https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1619548&num_registro=201500416737&data=20180201&formato=PDF)>. Acesso em 30.6.2023.

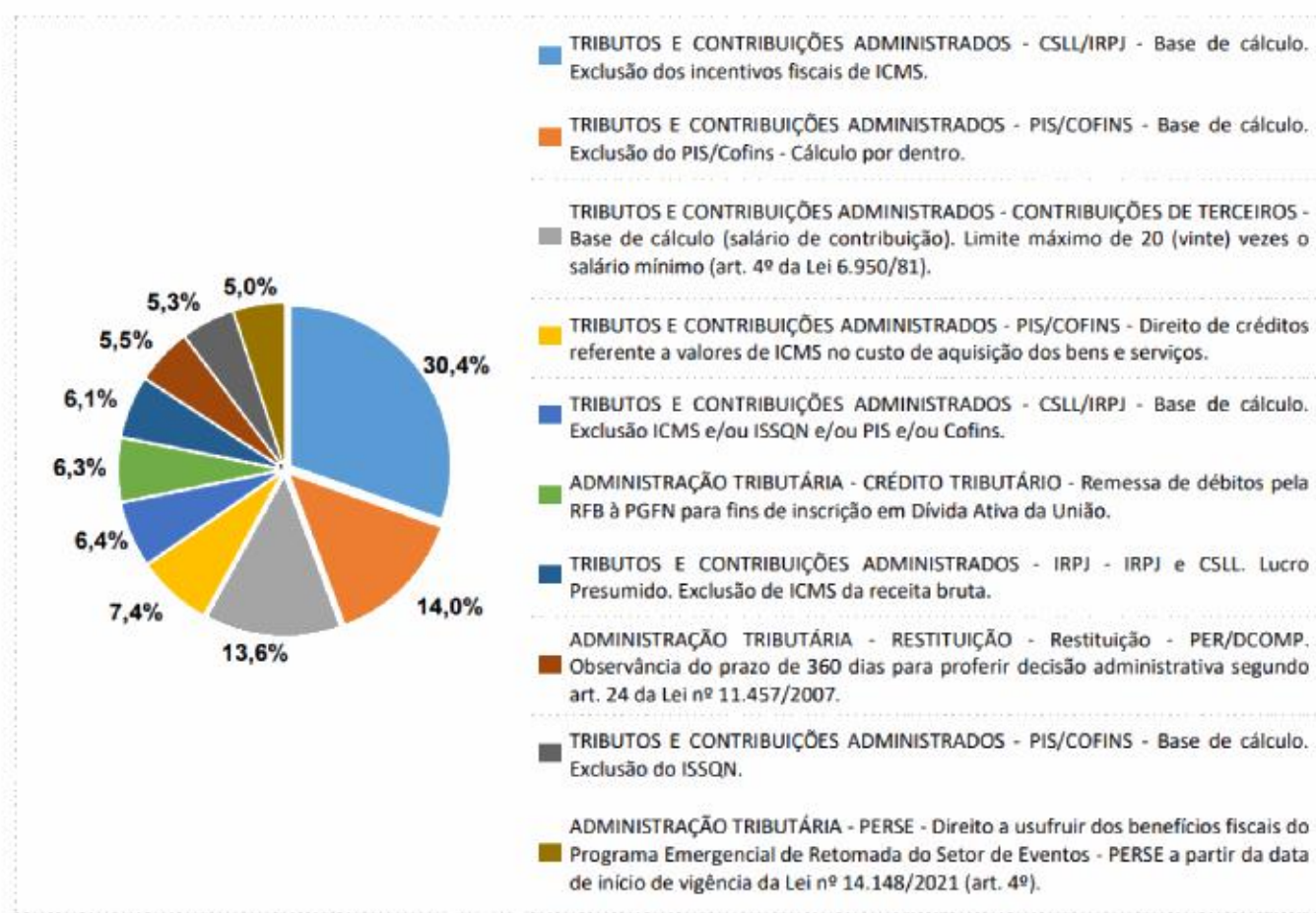
<sup>8</sup> Disponível em <<http://www.al.rs.gov.br/filerepository/repLegis/arquivos/LEI%2015.873%20com%20anexos.pdf>>. Acesso em 30.06.2023.

<sup>9</sup> Disponível em <[https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:47449](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:47449)>. Acesso em 30.6.2023.

pode-se rejeitar a exclusão dos valores caso seja constatado o desvio de finalidade relacionado à garantia da viabilidade do empreendimento econômico (parcialmente favorável à Fazenda Nacional)<sup>10</sup>.

33. Em relação aos demais benefícios de ICMS, as decisões do Superior Tribunal de Justiça afastaram o requisito de demonstração prévia, pelo ente subvencionador, da efetiva concessão do benefício como estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico e introduziram elementos que devem ser verificados em procedimento fiscal.

34. De acordo com levantamento realizado pela Coordenadoria Geral de Contencioso Administrativo e Judicial - Cocaj da Subsecretaria de Tributação e Contencioso - Sutri, o tema “CSLL/IRPJ - Base de cálculo. Exclusão dos incentivos fiscais de ICMS” representa a matéria com maior incidência de mandados de segurança impetrados no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, em junho de 2023<sup>11</sup>:



## DA COMPETÊNCIA DA UNIÃO PARA MODIFICAR A POLÍTICA TRIBUTÁRIA

<sup>10</sup> Disponível em

<[https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo\\_pesquisa=T&cod\\_tema\\_inicial=1182&cod\\_tema\\_final=1182](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=1182&cod_tema_final=1182)>. Acesso em 30.6.2023.

<sup>11</sup> Fonte: Relatório Estatístico de Mandados de Segurança nº 6/2023. Sistema de Cadastros de Ações Judiciais - Sicaj-Web. Elaboração: RFB/Sutri/Cocaj.

35. Faz-se necessário modificar a legislação tributária a fim de estabelecer adequado tratamento aos incentivos fiscais federais relacionados às subvenções para investimentos concedidas pelos entes federativos.

36. A proposição adota como premissa a competência da União para tributar as bases definidas pela Constituição Federal (receita, renda e lucro), observados os limites constitucionais e sem interferir na competência tributária dos demais entes federativos.

37. De acordo com o § 6º do art. 150 da Constituição Federal, mediante lei específica, a União pode conceder reduções parciais dos tributos federais, a fim de incentivar determinados setores, empreendimentos ou atividades, observado o princípio da isonomia tributária.

38. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado deve exercer funções de fiscalização, incentivo e planejamento, nos termos do art. 174 da Constituição Federal.

#### DO ESTÍMULO À IMPLANTAÇÃO OU EXPANSÃO DE EMPREENDIMENTO ECONÔMICO

39. A subvenção governamental, concedida por quaisquer dos entes federativos, revela-se um importante mecanismo de incentivo da atividade empresarial, razão pela qual deve receber tratamento contábil e fiscal particulares.

40. Do ponto de vista contábil, as receitas decorrentes da subvenção devem ser reconhecidas ao longo do período das despesas que pretende compensar. Exemplificando, quando uma empresa recebe uma subvenção governamental relacionada a um ativo depreciável, as receitas devem ser reconhecidas ao longo do período de vida útil do bem, na mesma proporção de sua depreciação.

41. Do ponto de vista fiscal, essas receitas de subvenções, reconhecidas ao longo do período de vida útil do bem, estão sujeitas à incidência de tributos federais, pois se qualificam como fatos geradores dos tributos que incidem sobre a renda (IRPJ), o lucro (CSLL) e a receita (Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins).

42. Para estimular as subvenções concedidas pelos entes federativos com o propósito de implantação ou expansão de empreendimento econômico, o novo modelo proposto autoriza a apuração de crédito fiscal pela pessoa jurídica subvencionada, observados determinados requisitos e procedimentos.

43. No Capítulo I, a proposta define conceitos relevantes para a aplicação do incentivo federal: (1) implantação, o estabelecimento de empreendimento econômico para o desenvolvimento da atividade a ser explorada por pessoa jurídica não domiciliada na localização geográfica do ente que concede a subvenção; e (2) expansão, a ampliação da capacidade, a modernização ou a diversificação da produção de bens ou serviços do empreendimento econômico, inclusive mediante o estabelecimento de outra unidade, pela pessoa jurídica domiciliada na localização geográfica do ente que concede a subvenção.

44. Considera-se crédito fiscal de subvenção para investimento o direito creditório: (1) decorrente de implantação ou expansão do empreendimento econômico subvencionado por ente federativo; (2) concedido a título de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ; e (3) passível de ressarcimento

ou compensação com tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

45. Retomando-se o exemplo da subvenção concedida na forma de ativo depreciável, desde que esse ativo tenha sido utilizado para implantar ou expandir empreendimento econômico, as receitas decorrentes serão confrontadas com as despesas de depreciação do ativo e, além disso, poderão gerar direito a crédito fiscal de subvenção para investimento.

#### DO ALINHAMENTO AO PADRÃO INTERNACIONAL

46. A partir de 2024, as Regras GloBE (*IIR – Income Inclusion Rule e UTPR – Undertaxed Profit Rule*) e o QDMTT (*Qualified Domestic Minimum Top-up Tax*) serão implementados por diversos países, tendo em vista o plano de ação *Base Erosion and Profit Shifting - BEPS*, conduzido pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE<sup>12</sup>.

47. As Regras GloBE, conjunto de regras que compõem o segundo pilar (Pilar 2) da solução baseada em dois pilares, impõem a cobrança de uma alíquota efetiva de imposto de 15% (quinze por cento) sobre grupos multinacionais que possuam receita anual de EUR 750 milhões (setecentos e cinquenta milhões de euros).

48. A alíquota efetiva é calculada por jurisdição e o imposto é recolhido em alguma das jurisdições em que o grupo multinacional esteja presente e que tenha implementado as Regras GloBE. Em última análise, o objetivo das Regras GloBE é o combate à concorrência fiscal, especialmente aquela empreendida por meio de incentivos fiscais instituídos para atrair atividades sem substância econômica.

49. Em termos práticos, o imposto não cobrado pelas jurisdições que tenham concedido incentivos fiscais e que não tenham implementado mecanismos de resposta será cobrado em alguma outra jurisdição que as implemente, ou seja, as regras afastam qualquer hipótese de blindagem a sua aplicação.

50. O principal mecanismo de resposta a ser adotado pelas jurisdições que praticam baixa tributação é a implementação de um imposto mínimo doméstico, denominado QDMTT. Esse imposto deve ser desenhado de modo espelhar as Regras GloBE no que tange aos cálculos do imposto complementar. Quando colocado em prática, a jurisdição que implementa o QDMTT evita que o imposto complementar seja recolhido em outra jurisdição, exercendo assim a preferência na tributação daquela renda anteriormente beneficiada pela baixa carga tributária.

51. A adoção das Regras GloBE e do QDMTT provocam impacto imediato nos incentivos fiscais atualmente concedidos pelas jurisdições. Esse impacto, entretanto, varia conforme o desenho adotado para o incentivo fiscal. Além disso, a interação do QDMTT com os atuais incentivos pode fazer surgir constrangimentos de ordem constitucional conforme as condições exigidas quando da concessão do incentivo.

---

<sup>12</sup> Disponível em <<https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action1/>>. Acesso em 12.7.2023.



52. De uma forma geral, pode-se afirmar que incentivos desenhados na forma de isenções (permanente ou temporárias), reduções de alíquota, reduções de base de cálculo, deduções e alguns créditos fiscais serão fortemente impactados. Outros, como depreciações aceleradas e dedução imediata de ativos tangíveis, ou ainda amortizações aceleradas de intangíveis de curto prazo tendem a ser menos impactados.

53. Dentre as modalidades de incentivos menos impactadas pelas Regras GloBE e pelo QDMTT estão os denominados *Qualified Refundable Tax Credits* - QRTCs. Trata-se de créditos fiscais concedidos pelas jurisdições, usualmente calculados a partir de direcionadores que apontam para atividades substantivas (aquisição de ativos tangíveis e despesas com pagamento de pessoal) e que devem ser reembolsados aos contribuintes no prazo de até 4 (quatro) anos, contado da data em que o contribuinte preencher os requisitos para o recebimento dos créditos.

54. A análise do leque de incentivos fiscais previstos pela legislação brasileira permite concluir que, sob uma perspectiva teórica de confrontação com as Regras GloBE, vários incentivos serão impactados, seja porque adotam a modalidade de isenção ou redução de alíquota, seja porque, apesar de desenhados de forma semelhante a créditos fiscais, não se qualificariam como QRTCs.

55. A implementação das Regras GloBE ou do QDMTT terá por resultado a cobrança de um imposto complementar (*top-up tax*) inclusive das entidades que usufruem desses incentivos fiscais. Com isso, aquele conjunto de regras provocará, inevitavelmente, a necessidade de reavaliação dos incentivos fiscais. Conforme a decisão de política tributária adotada, essa reavaliação poderá resultar em redesenho do incentivo, de forma torná-lo menos impactado (transformação em QRTCs, por exemplo), ou na própria eliminação do incentivo quando a opção for por sua descontinuidade.

56. O caminho menos aconselhável é a manutenção do desenho atual para os incentivos altamente impactados. No contexto das Regras GloBE, a manutenção desses incentivos pode conduzir a uma espécie de exportação de receita tributária, já que, quando a jurisdição não adota um QDMTT, o imposto complementar é cobrado em outra jurisdição em que o grupo multinacional esteja presente e que tenha adotado as Regras GloBE.

57. Inúmeras jurisdições implementarão as Regras GloBE, com vigência a partir de 2024, tais como os 27 (vinte e sete) países da União Europeia, Japão, Coreia do Sul, Austrália e Reino Unido. O Brasil precisa urgentemente avaliar o seu portfólio de incentivos fiscais e tomar as devidas decisões de política tributária quanto a cada um desses incentivos.

58. A revisão do incentivo dialoga com o comando emanado do art. 4º da Emenda Constitucional nº 109, de 15 de março de 2021, o qual determina que o montante total dos incentivos e benefícios não devem ultrapassar 2% (dois por cento) do Produto Interno Bruto no prazo de 8 (oito) anos, contado do prazo de vigência da emenda.

59. Por outro lado, não se deve desconsiderar a importância dos incentivos fiscais como instrumento de atração de investimento direto, estrangeiro ou nacional.



60. Portanto, sob a perspectiva de reanálise da relação custo/benefício dos incentivos fiscais, as Regras GloBE acabam por impor uma obrigação de curto prazo aos formuladores da política tributária, especialmente porque eventual inércia poderá resultar em exportação de receitas tributárias.

61. O incentivo fiscal atualmente concedido por meio do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, será igualmente impactado pela adoção das Regras GloBE nas jurisdições onde estão localizadas as investidoras de entidades estabelecidas no Brasil e que usufruem da vantagem fiscal concedida por aquele dispositivo.

62. No contexto das Regras GloBE, o fato de estar desenhado como uma redução do imposto devido conduz à redução da alíquota efetiva do imposto que pode implicar situações de baixa tributação. Como consequência, a renda objeto da vantagem fiscal auferida pela entidade estabelecida no Brasil poderá ser tributada no exterior. A manutenção do desenho atual do incentivo pode promover, como já afirmado, uma espécie de exportação de receitas tributárias para outros países. Isso é, o imposto desonerado no Brasil será cobrado por outra jurisdição.

63. Uma das possíveis soluções para se evitar este problema é a transformação do atual incentivo em um crédito fiscal reembolsável qualificado que, conforme mencionado, possui um tratamento favorecido no âmbito das Regras GloBE.

64. Diferentemente das modalidades de incentivo que conduzem à redução imediata do imposto devido, os QRTCs afetam de maneira diversa o cálculo da alíquota efetiva do imposto, impactando-a em menor intensidade que aqueles outros incentivos.

65. Dessa forma, entende-se que a substituição de incentivo fiscal operacionalizado por meio da exclusão de bases de cálculo de tributos federais por incentivo concedido mediante crédito fiscal também está alinhada às Regras GloBE (*IIR – Income Inclusion Rule e UTPR – Undertaxed Profit Rule*) da solução baseada em dois pilares, proposta pelo OCDE/G20 *Inclusive Framework*.

#### DA PRÉVIA HABILITAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA

66. No Capítulo II, a fim de garantir o adequado controle do benefício fiscal, a medida estabelece, como condição necessária para apuração do crédito fiscal, a prévia habilitação da pessoa jurídica, por meio da qual será exigida a comprovação de que a empresa é beneficiária de subvenção para investimento concedida por ente federativo.

67. Atualmente, as empresas excluem os valores relativos a subvenções para investimento da base de cálculo de tributos federais sem qualquer análise prévia por parte da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, o que dificulta ou até inviabiliza a gestão do benefício fiscal.

68. A adoção do procedimento da habilitação prévia visa garantir que somente as empresas realmente legitimadas possam usufruir do incentivo fiscal federal.

69. Ressalte-se que eventual lapso temporal entre o pedido de habilitação e o seu deferimento não prejudicará a pessoa jurídica beneficiária, pois o modelo estabelece que, para fins de apuração do crédito

fiscal, poderão ser computadas as receitas que sejam reconhecidas após o protocolo do pedido de habilitação. Dessa forma, torna-se desnecessário estabelecer, na própria Lei, prazo para que a administração efetue a análise do pedido de habilitação.

70. Ademais, no caso de indeferimento ou cancelamento do pedido de habilitação, caberá recurso, a ser processado na forma da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e que se aplica, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal, aos casos em que se revela inaplicável o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Trata-se de questão processual que poderá ser expressamente estabelecida na regulamentação infralegal.

#### DA APURAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL

71. O Capítulo III estabelece que o crédito fiscal de subvenção para investimento será apurado na Escrituração Contábil Fiscal - ECF relativa ao ano-calendário do reconhecimento das receitas de subvenção, mediante o produto das receitas de subvenção e a alíquota do IRPJ, inclusive a alíquota adicional, vigentes no período em que as receitas foram reconhecidas.

72. Na apuração do crédito fiscal, poderão ser computadas somente as receitas que: (1) estejam relacionadas com a implantação ou a expansão do empreendimento econômico; e (2) sejam reconhecidas após: (2.1) a conclusão da implantação ou da expansão do empreendimento econômico; e (2.2) o protocolo do pedido de habilitação da pessoa jurídica.

73. Além disso, na apuração do crédito fiscal, não poderão ser computadas: (1) as receitas não relacionadas com as despesas de depreciação, amortização ou exaustão relativas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico; (2) a parcela das receitas que superar o valor dessas despesas; (3) a parcela das receitas que superar o valor das subvenções concedidas pelo ente federativo; (4) as receitas que não tenham sido submetidas à tributação do IRPJ e da CSLL; (5) as receitas decorrentes de incentivos de IRPJ e do próprio crédito fiscal; e (6) as receitas reconhecidas após 31 de dezembro de 2028.

74. Essas regras visam garantir que apenas as receitas efetivamente relacionadas à implantação ou expansão de empreendimento econômico possam gerar crédito fiscal de subvenção para investimento.

75. O novo modelo não exigirá contrapartidas relacionadas ao registro da subvenção em reserva de lucros e sua utilização para absorção de prejuízos ou aumento do capital social, tendo em vista que as receitas decorrentes estarão sujeitas à incidência de tributos federais e que as regras estipuladas garantem que somente as empresas realmente legitimadas possam usufruir do incentivo fiscal federal e que apenas as receitas efetivamente relacionadas à implantação ou expansão de empreendimento econômico possam gerar crédito fiscal de subvenção para investimento.

76. O custo relativo à adaptação da ECF no ambiente do Sistema Público de Escriturações Digitais - SPED e o custo de conformidade da pessoa jurídica beneficiária não são considerados relevantes, tendo em vista que a apuração do crédito fiscal de subvenção para investimento adotará procedimento semelhante ao existente para outros créditos tributários.

77. O crédito fiscal de subvenção para investimento poderá ser apurado somente em relação a receitas reconhecidas até 31 de dezembro de 2028, tendo em vista que, de acordo com o art. 143 da Lei nº 14.436, de 9 de agosto de 2022 (Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO), as proposições legislativas que concedam, renovem ou ampliem benefícios tributários deverão conter cláusula de vigência de, no máximo, 5 (cinco) anos.

78. Ao final desse período, será necessário realizar uma avaliação da política pública, ponderando-se especialmente os custos e os benefícios, a fim de avaliar a sua prorrogação.

#### DA UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL

79. De acordo com o Capítulo IV, o crédito fiscal apurado na ECF poderá ser objeto de ressarcimento em dinheiro ou compensação com débitos próprios, vincendos ou vencidos, relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

80. O pedido de ressarcimento e a declaração de compensação relativos ao crédito fiscal serão recepcionados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil somente após a entrega da ECF na qual esteja demonstrado o direito creditório, de acordo com o período de apuração.

81. Essas regras visam garantir que somente os créditos fiscais devidamente apurados possam ser ressarcidos ou utilizados para compensar débitos da própria pessoa jurídica beneficiária.

82. O custo relativo à adaptação do Sistema de Controle de Créditos e Compensações - SCC e do programa PerDcompWeb, bem como o custo de conformidade da pessoa jurídica beneficiária, não são considerados relevantes, já que a utilização do crédito fiscal de subvenção para investimento adotará procedimento semelhante ao existente para outros créditos tributários.

#### DA GESTÃO DO INCENTIVO FISCAL

83. O art. 45 da Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, modificou o art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional e autorizou a transparência ativa de incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica.

84. A transparência relativa à renúncia de receita tributária permite maior controle social de parte dos gastos indiretos dos entes federativos. A medida vai ao encontro da necessária avaliação de benefícios tributários, especialmente quanto aos custos gerados e aos benefícios alcançados.

85. No modelo proposto, as empresas beneficiárias serão previamente habilitadas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e os valores serão apurados e informados em campo específico da ECF, permitindo a operacionalização da transparência ativa, mediante divulgação dos beneficiários e dos valores apurados no portal institucional da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e no portal de dados abertos do Governo Federal, de acordo com os procedimentos estabelecidos pela Portaria RFB nº 319, de 11 de maio de 2023.

86. Tendo em vista que as políticas públicas financiadas por subsídios da União devem ser objeto de constante avaliação e monitoramento, o Capítulo V registra que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil deverá realizar a avaliação periódica do incentivo fiscal.

87. A medida está alinhada ao disposto no art. 143 da Lei nº 14.436, de 2022, que estabelece que as proposições legislativas que concedam, renovem ou ampliem benefícios tributários deverão designar órgão gestor responsável pelo acompanhamento e pela avaliação do benefício tributário.

#### DA REVOGAÇÃO DOS INCENTIVOS VIGENTES

88. No Capítulo V, tendo em vista a implementação do incentivo efetivado por meio da apuração de crédito fiscal passível de ressarcimento ou compensação, revogam-se os incentivos fundamentados na exclusão de bases de cálculo de tributos federais, cujas bases legais são demonstradas a seguir:

Texto atual	Texto proposto
<b>Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.</b>	
<p>Art. 38. Não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que o contribuinte com a forma de companhia receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de:</p> <p>.....</p> <p>§ 2º - 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:</p> <p>a) registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 19; ou</p> <p>b) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.</p> <p>.....</p>	<p>Art. 38 .....</p> <p>.....</p> <p>§ 2º (REVOGADO)</p> <p>.....</p>
<b>Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:</b>	
<p>Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica,</p>	<p>Art. 1º .....</p> <p>.....</p> <p>§ 3º .....</p>

<p>independentemente de sua denominação ou classificação contábil.</p> <p>.....</p> <p>§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:</p> <p>.....</p> <p>X - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;</p> <p>.....</p>	<p>.....</p> <p>X - (REVOGADO)</p> <p>.....</p>
<b>Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:</b>	
<p>Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.</p> <p>.....</p> <p>§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:</p> <p>.....</p> <p>IX - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;</p> <p>.....</p>	<p>Art. 1º .....</p> <p>.....</p> <p>§ 3º .....</p> <p>.....</p> <p>IX - (REVOGADO)</p> <p>.....</p>
<b>Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014:</b>	
<p>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:</p> <p>I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais</p>	<p>Art. 30. (REVOGADO)</p>

Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal;  
ou

II - aumento do capital social.

§ 1º Na hipótese do inciso I do **caput**, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 2º As doações e subvenções de que trata o **caput** serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no **caput**, inclusive nas hipóteses de:

I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos;  
ou

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do **caput**, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 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.

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.

89. O atual incentivo de exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL será concedido na forma de crédito fiscal reembolsável qualificado. Portanto, as receitas de subvenção ou de doação efetuada pelo poder público irão compor as bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a partir de 1º de abril de 2024.

90. Adota-se, como premissa cronológica, a publicação da Lei até 31 de dezembro de 2023, tendo em vista a aplicação da anterioridade anual para o IRPJ. Ademais, considerada a anterioridade nonagesimal para as contribuições (CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins), propõe-se que a lei produza efeitos a partir de 1º de abril de 2024.

91. Cabe registrar também que a alteração promovida pela Lei Complementar nº 160, de 2017, no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, não guarda relação com o disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal, razão pela qual não se faz necessária a edição de lei complementar para a revogação do referido dispositivo.

92. Ademais, cumpre ressaltar que as exclusões da base de cálculos de tributos administrados pela RFB relativa às subvenções para investimento não se enquadram na categoria de desonerações onerosas, pois não são concedidas por prazo certo e sob determinadas contrapartidas, razão pela qual podem ser revogadas a qualquer tempo, observadas as limitações constitucionais.

93. Importa registrar que a revogação dos referidos dispositivos não resolve, por si só, as questões judiciais relativas à exclusão do crédito presumido de ICMS da base de cálculo de tributos federais, tendo em vista o argumento constitucional utilizado pelo Superior Tribunal de Justiça. Trata-se de matéria que deverá ser analisada pelo Supremo Tribunal Federal, de acordo com a melhor estratégia processual a ser delineada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (controle difuso) e pela Advocacia-Geral da União (controle concentrado).

#### DO ATENDIMENTO ÀS NORMAS DE RESPONSABILIDADE FISCAL

94. Em cumprimento ao disposto no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, cabe informar que, de acordo com a Nota Cetad nº XXX, de XXX de outubro de 2023, a medida tem potencial de arrecadação da ordem de XXX em 2024, R\$ 32,4 bilhões (trinta e dois bilhões e quatrocentos milhões de reais) em 2025, R\$ 34,1 bilhões (trinta e quatro bilhões e cem milhões de reais) em 2026 e R\$ 36,1 bilhões (trinta e seis bilhões e cem milhões de reais) em 2027.

#### DAS MODIFICAÇÕES NO TEXTO EM RELAÇÃO À MEDIDA PROVISÓRIA nº 1.185, DE 30 DE AGOSTO DE 2023

95. O texto que ora se encaminha modifica residualmente aquele anteriormente encaminhado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023: (1) os incisos do art. 4º foram reescritos para constar neles o esclarecimento de que o ato concessivo da subvenção é aquele editado pelo ente federativo; (2) foi inserido, no art. 15, dispositivo interpretativo no sentido de que o novo incentivo não prejudica os demais incentivos federais relacionados ao IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/PASEP e Cofins; e (3) foi inserida

cláusula temporal para eficácia da norma, a partir de 1º de abril de 2024, tendo em vista a anterioridade nonagesimal aplicada às contribuições.

Esse é o Parecer de Mérito. Sugere-se o encaminhamento à Subsecretaria de Tributação e Contencioso, com sugestão de envio à Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda.

*Assinatura digital*

**GILSON HIROYUKI KOGA**

**Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil**

*Assinatura digital*

**LEIDSON RANGEL OLIVEIRA SILVA**

**Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil**

De acordo. Encaminhe-se à Subsecretaria de Tributação e Contencioso, com sugestão de encaminhamento à Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda.

*Assinatura digital*

**GUSTAVO SALTON R. A. L. DA ROSA**

**Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil**

**Coordenador de Tributos sobre a Renda,**

**Patrimônio e Operações Financeiras**

*Assinatura digital*

**OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR**

**Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil**

**Coordenador de Tributos sobre a Receita Bruta e**

**Produtos Industrializados**



EM Nº /MF

Brasília, de de .

Senhor Presidente da República,

1. Submeto a sua apreciação **Projeto de Lei** que dispõe sobre o crédito fiscal decorrente de subvenção para a implantação ou a expansão de empreendimento econômico.
2. O Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, consignou, pela primeira vez, as condições necessárias para que as subvenções para investimento deixassem de ser computadas na determinação do lucro real. Desde a sua origem, o incentivo fiscal federal a subvenções para investimento esteve diretamente relacionado à concessão, por ente estatal, de estímulo à implantação ou à expansão de empreendimentos econômicos.
3. O art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, estabeleceu tratamento especial para fins de apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, aplicável a subvenções para investimento, tendo em vista as particularidades dessa forma de incentivo e o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais.
4. A Lei nº 12.973, de 2014, também promoveu alterações na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para autorizar a exclusão, da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, dos valores relativos a subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público.
5. Apesar do arcabouço legislativo consolidado há décadas, a Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, inseriu os §§ 4º e 5º no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, que foram interpretados como afastamento da aplicação de requisitos não previstos no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, às “subvenções para investimentos” concedidas por meio do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS.
6. O Presidente da República vetou os referidos dispositivos, quando sancionou parcialmente o Projeto de Lei Complementar nº 54, de 2015, conforme Mensagem Presidencial nº 276, de 7 de agosto de 2017, em face da violação ao art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, mas o veto foi posteriormente rejeitado pelo Congresso Nacional.
7. Ao pretender equiparar diversos benefícios concedidos pelos Estados relacionados ao ICMS a subvenções governamentais para investimento, os dispositivos promulgados causaram distorções

tributárias, com impactos profundamente negativos para a arrecadação federal, além da insegurança jurídica e do aumento de litigiosidade tributária.

8. A concessão de benefícios em caráter geral ou de forma incondicionada pelos Estados e pelo Distrito Federal, com decorrente redução das bases de cálculo de tributos federais, provoca impacto fiscal negativo na ordem de R\$ 80 bilhões (oitenta bilhões de reais) ao ano, segundo estimativa realizada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

9. Nesse contexto, faz-se necessário modificar a legislação tributária a fim de estabelecer adequado tratamento aos incentivos fiscais federais relacionados às subvenções para investimentos concedidas pelos entes federativos.

10. Para estimular as subvenções concedidas pelos entes federativos com o propósito de implantação ou expansão de empreendimento econômico, o novo modelo proposto autoriza a apuração de crédito fiscal pela pessoa jurídica subvencionada, observados determinados requisitos e procedimentos.

11. A revisão do incentivo dialoga com o comando emanado do art. 4º da Emenda Constitucional nº 109, de 15 de março de 2021, o qual determina que o montante total dos incentivos e benefícios não devem ultrapassar 2% (dois por cento) do Produto Interno Bruto no prazo de 8 (oito) anos, contado do prazo de vigência da emenda.

12. A substituição de incentivo fiscal operacionalizado por meio da exclusão de bases de cálculo de tributos federais por incentivo concedido mediante crédito fiscal também está alinhada às Regras GloBE (*IIR – Income Inclusion Rule e UTPR – Undertaxed Profit Rule*) da solução baseada em dois pilares, proposta pelo OCDE/G20 *Inclusive Framework*.

13. A fim de garantir o adequado controle do benefício fiscal, a medida estabelece, como condição necessária para apuração do crédito fiscal, a prévia habilitação da pessoa jurídica, por meio da qual será exigida a comprovação de que a empresa é beneficiária de subvenção para investimento concedida por ente federativo.

14. O crédito fiscal de subvenção para investimento será apurado na Escrituração Contábil Fiscal - ECF relativa ao ano-calendário do reconhecimento das receitas de subvenção, mediante o produto das receitas de subvenção e a alíquota do IRPJ, inclusive a alíquota adicional, vigentes no período em que as receitas foram reconhecidas.

15. Na apuração do crédito fiscal, poderão ser computadas somente as receitas que: (1) estejam relacionadas com a implantação ou a expansão do empreendimento econômico; e (2) sejam reconhecidas após: (2.1) a conclusão da implantação ou da expansão do empreendimento econômico; e (2.2) o protocolo do pedido de habilitação da pessoa jurídica.

16. Além disso, na apuração do crédito fiscal, não poderão ser computadas: (1) as receitas não relacionadas com as despesas de depreciação, amortização ou exaustão relativas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico; (2) a parcela das receitas que superar o valor dessas despesas;

(3) a parcela das receitas que superar o valor das subvenções concedidas pelo ente federativo; (4) as receitas que não tenham sido submetidas à tributação do IRPJ e da CSLL; (5) as receitas decorrentes de incentivos de IRPJ e do próprio crédito fiscal; e (6) as receitas reconhecidas após 31 de dezembro de 2028.

17. O crédito fiscal apurado na ECF poderá ser objeto de ressarcimento em dinheiro ou compensação com débitos próprios, vincendos ou vencidos, relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

18. O novo modelo não exigirá contrapartidas relacionadas ao registro da subvenção em reserva de lucros e sua utilização para absorção de prejuízos ou aumento do capital social, tendo em vista que as receitas decorrentes estarão sujeitas à incidência de tributos federais e que as regras estipuladas garantem que somente as empresas realmente legitimadas possam usufruir do incentivo fiscal federal e que apenas as receitas efetivamente relacionadas à implantação ou expansão de empreendimento econômico possam gerar crédito fiscal de subvenção para investimento.

19. Tendo em vista que as políticas públicas financiadas por subsídios da União devem ser objeto de constante avaliação e monitoramento, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil deverá divulgar as informações relativas ao incentivo fiscal e realizar sua avaliação periódica.

20. O atual incentivo de exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL será concedido na forma de crédito fiscal reembolsável qualificado. Portanto, as receitas de subvenção ou de doação efetuada pelo poder público irão compor as bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a partir de 1º de abril de 2024.

21. Em cumprimento ao disposto no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, cabe informar que, de acordo com a Nota Cetad nº XXX, de XXX de outubro de 2023, a medida tem potencial de arrecadação da ordem de XXX em 2024, R\$ 32,4 bilhões (trinta e dois bilhões e quatrocentos milhões de reais) em 2025, R\$ 34,1 bilhões (trinta e quatro bilhões e cem milhões de reais) em 2026 e R\$ 36,1 bilhões (trinta e seis bilhões e cem milhões de reais) em 2027.

22. A relevância e a urgência da medida restam evidenciadas pela demonstração de que o incentivo fiscal atualmente vigente não está alinhado: (1) ao padrão internacional das regras GloBE, de forma a possibilitar a cobrança do imposto mínimo de 15% (quinze por cento) em outras jurisdições; (2) às normas de responsabilidade fiscal; e (3) à finalidade de estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico, razão pela qual se submete também à deliberação o pedido de que haja a solicitação de urgência para tramitação do projeto de lei, nos termos do art. 64, § 1º, da Constituição Federal.

23. Essas, Senhor Presidente, são as razões que justificam a elaboração do Projeto de Lei que ora submeto a sua apreciação.

Respeitosamente,

**FERNANDO HADDAD**  
**Ministro de Estado da Fazenda**

## ANEXO I DA NOTA DE ENCAMINHAMENTO COSIT/SUTRI Nº 35, DE 10 DE OUTUBRO DE 2023.

**1. Síntese do problema ou da situação que reclama providências:**

O incentivo fiscal relativo à subvenção para investimento não está alinhado às normas de responsabilidade fiscal tampouco à finalidade de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico.

**2. Soluções e providências contidas no ato normativo ou na medida proposta:**

Adoção de incentivo fiscal que atende às seguintes premissas: (1) garantia de estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico; (2) alinhamento do incentivo ao padrão internacional; (3) habilitação prévia da pessoa jurídica; (4) apuração de crédito fiscal passível de ressarcimento ou compensação; (5) gestão do incentivo fiscal, inclusive por meio da transparência ativa e da avaliação periódica; e (6) adequação do modelo às normas de responsabilidade fiscal.

**3. Alternativas existentes às medidas propostas:**

Não há.

**4. Custos:**

Baixos custos de adaptação de sistemas operacionais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

**5. Razões que justificam a urgência (a ser preenchido somente se o ato proposto for Medida Provisória que deva tramitar em regime de urgência):****6. Impacto sobre o meio ambiente (sempre que o ato ou medida proposta possa vir a tê-lo):**

Não há.

**7. Impacto sobre outras políticas públicas (sempre que o ato ou medida proposta possa vir a tê-lo):**

Revogação dos incentivos fiscais vigentes.

**8. Alterações propostas:**

Texto atual	Texto proposto
<b>Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.</b>	
Art. 38. Não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que o contribuinte com a forma de companhia receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de: .....	Art. 38 ..... ..... § 2º (REVOGADO) .....
§ 2º - As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as	

<p>doações, feitas pelo Poder Público, não serão computadas na determinação do lucro real, desde que:</p> <p>a) registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 19; ou</p> <p>b) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.</p> <p>.....</p>	
<b>Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:</b>	
<p>Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.</p> <p>.....</p> <p>§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:</p> <p>.....</p> <p>X - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;</p> <p>.....</p>	<p>Art. 1º .....</p> <p>.....</p> <p>§ 3º .....</p> <p>.....</p> <p>X - (REVOGADO)</p> <p>.....</p>
<b>Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:</b>	
<p>Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.</p> <p>.....</p> <p>§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:</p> <p>.....</p>	<p>Art. 1º .....</p> <p>.....</p> <p>§ 3º .....</p> <p>.....</p> <p>IX - (REVOGADO)</p> <p>.....</p>

<p>IX - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;</p> <p>.....</p>	
<p><b>Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014:</b></p>	
<p>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:</p> <p>I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou</p> <p>II - aumento do capital social.</p> <p>§ 1º Na hipótese do inciso I do <b>caput</b>, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.</p> <p>§ 2º As doações e subvenções de que trata o <b>caput</b> serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no <b>caput</b>, inclusive nas hipóteses de:</p> <p>I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;</p> <p>II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de</p>	<p>Art. 30. (REVOGADO)</p>

<p>subvenções governamentais para investimentos; ou</p> <p>III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.</p> <p>§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do <b>caput</b>, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.</p> <p>§ 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do <b>caput</b> 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.</p> <p>§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.</p>	
---	--

**9. Síntese do parecer do órgão jurídico:**

PGFN

Observação: a falta ou insuficiência das informações prestadas poderão acarretar, a critério da Subchefia para Assuntos Jurídicos da Casa Civil, a devolução do projeto de ato normativo para que se complete o exame ou se reformule a proposta.



**ANEXO II DA NOTA DE ENCAMINHAMENTO COSIT/SUTRI Nº 35, DE 10 DE OUTUBRO DE 2023.  
MINUTA DO ATO PROPOSTO.**

**LEI Nº** , DE DE DE .

Dispõe sobre o crédito fiscal decorrente de subvenção para a implantação ou a expansão de empreendimento econômico.

**O PRESIDENTE DA REPÚBLICA** Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

**CAPÍTULO I  
DISPOSIÇÕES PRELIMINARES**

**Art. 1º** A pessoa jurídica tributada pelo lucro real que receber subvenção da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios para implantar ou expandir empreendimento econômico poderá apurar crédito fiscal de subvenção para investimento, observado o disposto **nesta Lei**.

**Art. 2º** Para os fins do disposto **nesta Lei**, considera-se:

I - implantação - estabelecimento de empreendimento econômico para o desenvolvimento de atividade a ser explorada por pessoa jurídica não domiciliada na localização geográfica do ente federativo que concede a subvenção;

II - expansão - ampliação da capacidade, modernização ou diversificação da produção de bens ou serviços do empreendimento econômico, incluído o estabelecimento de outra unidade, pela pessoa jurídica domiciliada na localização geográfica do ente federativo que concede a subvenção; e

III - crédito fiscal de subvenção para investimento - direito creditório:

a) decorrente de implantação ou expansão do empreendimento econômico subvencionado por ente federativo;

b) concedido a título de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ; e

c) passível de ressarcimento ou compensação com tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

**CAPÍTULO II  
DA HABILITAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA**

**Art. 3º** Poderá ser beneficiária do crédito fiscal de subvenção para investimento a pessoa jurídica habilitada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

**Art. 4º** São requisitos para a habilitação de que trata o art. 3º:

I - pessoa jurídica beneficiária de subvenção para investimento concedida por ente federativo;

II - ato concessivo da subvenção editado pelo ente federativo anterior à data de implantação ou de expansão do empreendimento econômico; e

III - ato concessivo da subvenção editado pelo ente federativo que estabeleça, expressamente, as condições e contrapartidas a serem observadas pela pessoa jurídica, relativas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico.

Art. 5º A habilitação será:

I - indeferida, na hipótese de a pessoa jurídica não atender aos requisitos de que trata o art. 4º; ou

II - cancelada, na hipótese de a pessoa jurídica deixar de atender aos requisitos de que trata o art. 4º.

### CAPÍTULO III DA APURAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL

Art. 6º A pessoa jurídica habilitada poderá apurar crédito fiscal de subvenção para investimento, que corresponderá ao produto das receitas de subvenção e da alíquota do IRPJ, inclusive a alíquota adicional, vigentes no período em que as receitas foram reconhecidas nos termos estabelecidos na norma contábil aplicável.

Parágrafo único. O crédito fiscal será apurado na Escrituração Contábil Fiscal - ECF relativa ao ano-calendário do reconhecimento das receitas de subvenção.

Art. 7º Na apuração do crédito fiscal, poderão ser computadas somente as receitas de subvenção que:

I - estejam relacionadas com a implantação ou a expansão do empreendimento econômico; e

II - sejam reconhecidas após:

a) a conclusão da implantação ou da expansão do empreendimento econômico; e

b) o protocolo do pedido de habilitação da pessoa jurídica.

Art. 8º Na apuração do crédito fiscal, não poderão ser computadas:

I - as receitas não relacionadas com as despesas de depreciação, amortização ou exaustão relativas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico;

II - a parcela das receitas que superar o valor das despesas a que se refere o inciso I;

III - a parcela das receitas que superar o valor das subvenções concedidas pelo ente federativo;

IV - as receitas que não tenham sido computadas na base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

V - as receitas decorrentes de incentivos do IRPJ e do próprio crédito fiscal de subvenção para investimento; e

VI - as receitas reconhecidas após 31 de dezembro de 2028.

§ 1º Para fins do disposto nos incisos II e III do **caput**, os valores serão considerados de forma cumulativa a partir da data do ato concessivo da subvenção.

§ 2º O disposto nos incisos I e II do **caput** não se aplica à hipótese de subvenção relativa a bem não sujeito a depreciação, amortização ou exaustão.

#### CAPÍTULO IV DA UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL

Art. 9º O crédito fiscal de subvenção para investimento devidamente apurado e informado à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vincendos ou vencidos, relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, observada a legislação específica; ou

II - ressarcimento em dinheiro.

Art. 10. O pedido de ressarcimento e a declaração de compensação relativos ao crédito fiscal serão recepcionados somente:

I - após a entrega da ECF na qual esteja demonstrado o direito creditório; e

II - a partir do ano-calendário seguinte ao reconhecimento das receitas de subvenção.

Parágrafo único. Na hipótese de o crédito fiscal não ter sido objeto de compensação, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda efetuará o seu ressarcimento no quadragésimo oitavo mês, contado dos termos iniciais de que trata o **caput**.

Art. 11. O valor do crédito fiscal não será computado na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o Programa de Integração Social e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Art. 12. O crédito fiscal de subvenção para investimento apurado em desacordo com o disposto nesta Lei não será reconhecido pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

#### CAPÍTULO V DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 13. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda:

I - poderá disciplinar o disposto nesta Lei; e

II - realizará a avaliação periódica do incentivo fiscal de que trata esta Lei.

Art. 14. Os valores registrados na reserva a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em razão da aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, ou no § 2º do art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, somente poderão ser utilizados 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.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I do **caput**, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 2º Os valores de que trata o **caput** serão tributados caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa daquela prevista no **caput**, inclusive nas hipóteses de:

I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos cinco anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

Art. 15. O disposto nesta Lei não impede a fruição de incentivos fiscais federais relativos ao IRPJ, à CSLL, à Contribuição para o PIS/PASEP e à Cofins, concedidos por lei específica.

Art. 16. Ficam revogados:

I - o § 2º do art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977;

II - o inciso X do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

III - o inciso IX do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e

IV - o art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014.

Art. 17. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação e produz efeitos a partir de 1º de abril de 2024.

Brasília, de                    de                    ; 202º da Independência e 135º da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

A página de autenticação não faz parte dos documentos do processo, possuindo assim uma numeração independente.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado ao processo em 11/10/2023 16:04:22 por Claudemir Rodrigues Malaquias.

Documento assinado digitalmente em 11/10/2023 16:04:22 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Documento assinado digitalmente em 11/10/2023 16:00:15 por ROBERTO NAME RIBEIRO e Documento assinado digitalmente em 11/10/2023 15:45:31 por FILIPE NOGUEIRA DA GAMA.

Esta cópia / impressão foi realizada por ROBERTO NAME RIBEIRO em 11/10/2023.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP11.1023.16128.MZU7**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:**

**6AA883B4AA25AB69172FC9ABEE70632AE7276CF420E1DEA311D7EEBFCA350210**