



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

## PROCESSO

SOLUÇÃO DE  
CONSULTA

223 – COSIT

DATA

17 de outubro de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

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

SUBVENÇÃO GOVERNAMENTAL PARA INVESTIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NOVA SISTEMÁTICA. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DO LUCRO REAL.

Para fins dos tributos federais, a partir de 1º de janeiro de 2024, as subvenções governamentais para investimento estão regidas pela Lei nº 14.789, de 2023. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2024, ante a ausência de previsão legal, não é mais autorizada a exclusão do lucro real das receitas decorrentes de subvenções governamentais para investimento, inclusive as decorrentes de incentivo fiscal de ICMS outorgado na modalidade de crédito presumido.

### **SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 216, DE 8 DE OUTUBRO DE 2025.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172 de 1966, arts. 111, 176; Lei nº 6.404 de 1976, arts. 177, 187; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19, inciso VI e 19-A, inciso III e § 1º; Lei nº 12.973, de 2014, art. 30; Lei nº 14.789, de 2023, arts. 1º, 21, 22; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 9º, 12; Decreto do Estado da Bahia nº 4.316, de 1995, arts. 2º-A e 7º.

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

SUBVENÇÃO GOVERNAMENTAL PARA INVESTIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NOVA SISTEMÁTICA. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DO RESULTADO AJUSTADO.

Para fins dos tributos federais, a partir de 1º de janeiro de 2024, as subvenções governamentais para investimento estão regidas pela Lei nº 14.789, de 2023. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2024, ante a ausência de previsão legal, não é mais autorizada a exclusão do resultado ajustado das receitas decorrentes de subvenções

governamentais para investimento, inclusive as decorrentes de incentivo fiscal de ICMS outorgado na modalidade de crédito presumido.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 216, DE 8 DE OUTUBRO DE 2025.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172 de 1966, arts. 111, 176; Lei nº 6.404 de 1976, arts. 177, 187; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19, inciso VI e 19-A, inciso III e § 1º; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 30 e 50; Lei nº 14.789, de 2023, arts. 1º, 21, 22; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 9º, 12; Decreto do Estado da Bahia nº 4.316, de 1995, arts. 2º-A e 7º.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

SUBVENÇÃO GOVERNAMENTAL PARA INVESTIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NOVA SISTEMÁTICA. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP NO REGIME NÃO CUMULATIVO.

Para fins dos tributos federais, a partir de 1º de janeiro de 2024, as subvenções governamentais para investimento estão regidas pela Lei nº 14.789, de 2023. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2024, ante a ausência de previsão legal, não é mais autorizada a exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, no regime não cumulativo, das receitas decorrentes de subvenções governamentais para investimento, inclusive as decorrentes de incentivo fiscal de ICMS outorgado na modalidade de crédito presumido.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172 de 1966, arts. 111, 176; Lei nº 6.404 de 1976, arts. 177, 187; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19, inciso VI e 19-A, inciso III e § 1º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, *caput* e §§ 1º e 2º; Lei nº 14.789, de 2023, arts. 1º, 21, 22; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Decreto do Estado da Bahia nº 4.316, de 1995, arts. 2º-A e 7º.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

SUBVENÇÃO GOVERNAMENTAL PARA INVESTIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NOVA SISTEMÁTICA. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS NO REGIME NÃO CUMULATIVO.

Para fins dos tributos federais, a partir de 1º de janeiro de 2024, as subvenções governamentais para investimento estão regidas pela Lei nº 14.789, de 2023. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2024, ante a ausência de previsão legal, não é mais autorizada a exclusão da base de cálculo da Cofins, no regime não cumulativo, das receitas decorrentes de subvenções governamentais para investimento, inclusive as

decorrentes de incentivo fiscal de ICMS outorgado na modalidade de crédito presumido.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172 de 1966, arts. 111, 176; Lei nº 6.404 de 1976, arts. 177, 187; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19, inciso VI e 19-A, inciso III e § 1º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, *caput* e §§ 1º e 2º; Lei nº 14.789, de 2023, arts. 1º, 21, 22; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Decreto do Estado da Bahia nº 4.316, de 1995, arts. 2º-A e 7º.

## RELATÓRIO

Este processo versa sobre consulta acerca de interpretação da legislação tributária federal, disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada.

2. Na peça apresentada, o representante legal da sociedade empresarial requerente apresentou fatos que estão resumidos a seguir:

2.1. Tem como atividade a fabricação e comercialização de uma ampla linha de produtos, tais como eletroportáteis, equipamentos de áudio e vídeo, informática, cuidados pessoais e ferramentas, entre outros;

2.2. Apura o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base no lucro real anual, ao passo em que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) são determinadas pela sistemática não cumulativa;

2.3. Em decorrência de suas atividades, bem como de investimentos realizados em suas unidades no Estado da Bahia, goza de benefícios fiscais (subvenção de investimento) de crédito presumido de ICMS, legalmente instituídos por meio do Decreto Estadual nº 4.316, de 19 de junho de 1995: (i) nas saídas internas e interestaduais, subsequentes à entrada da mercadoria importada para revenda (art. 2º-A); e (ii) nas saídas internas e interestaduais de determinados produtos do seu estabelecimento industrial (art. 7º);

2.4. Esses créditos presumidos sempre foram excluídos da apuração das bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, conforme o disposto no art. 38, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, no art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, no art. 1º, § 3º, incisos X e IX, respectivamente, das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

2.5. Esse procedimento foi confirmado pelo E. Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial (“EREsp”) nº 1.517.492/PR;

2.6. Em 29 de dezembro de 2023, foi publicada a Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023, oriunda da conversão da Medida Provisória nº 1.185, de 30 de agosto de 2023, com efeitos a

partir de 1º de janeiro de 2024, que: (i) previu a possibilidade de apuração de crédito fiscal de subvenção para investimento por pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real que recebam benefícios da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios – como é o caso da Consulente; (ii) todavia, também dispôs que, para a apuração de tais créditos serão considerados os valores recebidos a título de subvenção que tenham sido computados na base de cálculo de IRPJ e CSLL – o que não é o caso do benefício da Consulente (crédito presumido de ICMS / pacto federativo); e (iii) revogou o disposto no art. 38, § 2º, do Decreto Lei nº 1.598, de 1977, no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014 e nos arts. 1º, § 3º, incisos X e IX, respectivamente, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;

2.7. É sobre a interpretação jurídica dessa Lei que recai a presente consulta, visto que não há disposição expressa sobre sua abrangência, especialmente se ela (i) é aplicável a quaisquer subvenções de investimento, inclusive crédito presumido de ICMS; ou (ii) abrange apenas as outras subvenções de investimento, não concedidas na forma de crédito presumido de ICMS (como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção etc.).

3. Na sequência, a consulente colacionou a legislação acima citada para, em prosseguimento, tecer as considerações a seguir sintetizadas:

3.1. A legislação federal condicionou a exclusão dos montantes referentes a subvenção de investimento da base de cálculo de IRPJ e CSLL ao atendimento de determinados requisitos, tais como o registro em reserva de lucros; para fins da Contribuição ao PIS/Pasep e Cofins, não havia qualquer requisito a ser cumprido;

3.2. Em 2017, após amplo debate e reiterada jurisprudência acerca da matéria, ao analisar especificamente a tributação das subvenções concedidas na forma de crédito presumido de ICMS, a 1ª Seção do STJ uniformizou o entendimento de suas Turmas mediante o julgamento do EREsp nº 1.517.492/PR, favoravelmente aos contribuintes, em que concluiu que:

3.2.1. A outorga de crédito presumido de ICMS pelos Estados tem envergadura constitucional, uma vez que a Constituição Federal contém dispositivos que autorizam níveis de ingerência estatal na atividade produtiva com vistas a reduzir desigualdade social, bem como alavancar o desenvolvimento social e econômico, dentre eles, a desoneração ou diminuição da tributação; e

3.2.2. Considerar tal crédito como lucro levaria ao esvaziamento ou redução do incentivo fiscal outorgado por ente federativo, o que ofende a forma federativa de organização estatal do país, protegida como cláusula pétrea no art. 60, § 4º, inciso I da Constituição, já que a concessão de incentivo por Estado-membro é instrumento legítimo de política fiscal para a materialização da autonomia do ente federado, que não admite interferência.

3.3. Em 2019, a 1ª Seção do STJ foi provocada, nos autos do Agravo Interno nos Embargos de Divergência em Recurso Especial (“AgInt EREsp”) nº 1.462.237/SC, a se manifestar quanto ao impacto do disposto no art. 30, § 4º, da Lei nº 12.973, de 2014 (introduzido pela Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017) – que consignou que os benefícios de ICMS se enquadram como

subvenção para investimento e, desde que atendidos os requisitos previstos no mesmo artigo, não deveriam se sujeitar à tributação por IRPJ e CSLL – sobre o entendimento firmado naquele caso (em linha com o EREsp nº 1.517.492/PR);

3.4. A esse respeito, o Ministro Gurgel de Faria esclareceu que o disposto no art. 30, § 4º, da Lei nº 12.973, de 2014, não teria a capacidade de alterar a conclusão adotada por aquela Corte no EREsp nº 1.517.492/PR;

3.5. Em 2023, a 1ª Seção do STJ enfrentou novamente questão que tangenciava o quanto decidido no EREsp nº 1.517.492/PR ao julgar, sob a sistemática dos recursos repetitivos, o Recurso Especial (“REsp”) nº 1.945.110/RS (Tema 1182);

3.6. Pretendia-se a extensão do entendimento firmado no EREsp nº 1.517.492/PR (exclusão do crédito presumido de ICMS da base de cálculo de IRPJ e CSLL) aos demais benefícios fiscais relacionados ao ICMS, tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, entre outros;

3.7. O STJ concluiu que o entendimento firmado no EREsp nº 1.517.492/PR não é extensível aos demais benefícios fiscais, de modo que tais valores somente poderão ser excluídos da base de cálculo de IRPJ e CSLL se observados os requisitos previstos na legislação infraconstitucional, mais especificamente no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014;

3.8. Dessa forma, até 31 de dezembro 2023, vigoravam as legislações e posicionamentos jurisprudenciais a seguir, estando o benefício concedido à Consulente pelo Estado da Bahia enquadrado na primeira opção a seguir:

| Benefícios estatais                                                                                                        | Exclusão da base de cálculo de IRPJ e CSLL                                                              | STJ                                           |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| Crédito presumido de ICMS                                                                                                  | Sempre, independentemente do atendimento ao disposto no artigo 30 da Lei 12.793/2014 (pacto federativo) | EREsp 1.517.492/PR e AgInt EREsp 1.462.237/SC |
| Outros benefícios de ICMS (redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, imunidade, diferimento, entre outros) | Somente quando observado o disposto no artigo 30 da Lei 12.973/2014 (escolha do legislador)             | REsp 1.945.110/RS (Tema 1182)                 |

3.9. Foi com a publicação da Lei nº 14.789, de 2023, resultado da conversão da Medida Provisória nº 1.185, de 2023, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2024, que surgiu a dúvida da Consulente; a despeito da conhecida controvérsia sobre o regime tributário aplicável às subvenções para investimento e a clara diferenciação feita pelo E. STJ nos julgados tratados acima, a Lei nº 14.789, de 2023, foi silente sobre sua abrangência; além disso, da leitura dos dispositivos da referida lei, depreende-se certa incompatibilidade jurídica:

3.9.1. De um lado, a Lei prevê, de forma geral, a possibilidade de apuração de “crédito fiscal” sobre subvenção para investimento por pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real que recebam subvenção da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios;

3.9.2. Por outro lado, no entanto, a Lei dispõe que somente poderão ser considerados na referida apuração de “crédito fiscal” os valores recebidos a título de subvenção que tenham sido

computados na base de cálculo de IRPJ e CSLL, o que, em linha com o posicionamento do STJ detalhado acima, não se aplica a créditos presumidos:

3.10. Compulsando-se o Sumário Executivo da Medida Provisória nº 1.185, de 2023, elaborado pela Consultoria Legislativa e disponível no site do Senado Federal, nota-se que a sistemática criada pela medida provisória (posteriormente, Lei nº 14.789, de 2023) teve como foco subvenções para investimento concedidas por entes estatais. Como exemplo, são citadas a isenção, a redução e o diferimento de impostos, sem qualquer menção a crédito presumido de ICMS;

3.11. Também foi pontuado que a sistemática de crédito fiscal pretende substituir o incentivo fiscal que, até 31 de dezembro de 2023, era operacionalizado por meio de exclusão de base de cálculo de IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins – referência aos quanto disposto no art. 30, § 4º, da Lei nº 12.973, de 2014, e nos arts. 1º, § 3º, incisos X e IX, respectivamente, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que, com a nova lei, foram revogados;

4. Desse ponto em diante, tendo em conta os dispositivos da legislação fiscal mencionados, a interessada passou a discorrer sobre o entendimento tido por correto, na forma sumariada a seguir:

4.1. A sistemática prevista na Lei nº 14.789, de 2023, não abrange as subvenções de investimento concedidas na forma de crédito presumido de ICMS, como é o caso do benefício fiscal concedido à Consultante pelo Estado da Bahia (arts. 2º-A e 7º do Decreto Estadual nº 4.316, de 1995), isso porque:

4.1.1. A despeito de ter instituído uma nova sistemática para tratar de subvenção de investimentos no âmbito federal, a Lei nº 14.789, de 2023 em nada alterou as disposições constitucionais que preveem a organização do país na forma de Federação (cláusula pétrea);

4.1.2. Permanecem hígidos, portanto, os fundamentos jurídicos que conduziram o STJ no julgamento EREsp nº 1.517.492/PR à conclusão de que incluir o crédito presumido de ICMS na base de cálculo de tributos federais representa intervenção na política fiscal estatal e viola o pacto federativo;

4.2. Lembre-se que, no entendimento do STJ, a sistemática vigente até 31 de dezembro de 2023 – qual seja, de cumprimento de requisitos específicos para a exclusão dos valores relativos à subvenção da base de cálculo de IRPJ e CSLL –, prevista no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, não se aplica aos créditos presumidos de ICMS;

4.3. Assim, se, como extraído do Sumário Executivo da Medida Provisória nº 1.185, de 2023, a sistemática de crédito fiscal pretende substituir o dito incentivo fiscal previsto no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, e, como visto, nos termos do entendimento do STJ, referido dispositivo legal não se aplicava aos créditos presumidos de ICMS, o novo regime que o substitui tampouco lhe seria aplicável.

5. Ao final de sua petição, a consulente apresentou o questionamento abaixo reproduzido:

*18 Nesse sentido, o entendimento a ser confirmado por V. Sa. é a interpretação no sentido de que o disposto na Lei 14.789/2023 **não se aplica aos valores de subvenção recebidos pela Consulente a título de **crédito presumido de ICMS**, concedidos pelo Estado da Bahia (artigos 2º-A e 7º do Decreto Estadual 4.316/1995), e, portanto, tais valores **não se sujeitam à tributação por IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, a partir de 1º de janeiro de 2024.*****

6. Por fim, foram prestadas as declarações determinadas pelo art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. No tocante a tais declarações, a consulente esclarece que ajuizou mandado de segurança objetivando em síntese, entre outros pedidos, o reconhecimento de direito de não incluir o crédito presumido em questão nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Porém, ela ressalva que tal ação versaria somente a valores recebidos desse benefício fiscal até 31 de dezembro de 2023, e que, portanto, o questionamento da consulta não coincidiria, nem em parte, com o objeto dessa ação judicial.

## FUNDAMENTOS

7. A solução de consulta, consoante regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, visa esclarecer dúvida sobre dispositivo da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e aplicável a fato determinado, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade acaso existentes, e configura orientação oficial da RFB.

8. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou situações jurídico-tributária informadas pelo 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.

9. Ademais, o instituto da consulta não se situa no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, o que implica dizer que compete ao consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação.

10. Nesse arcabouço normativo, verifica-se que estão satisfeitas as condições de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.

11. Como exposto no relatório, por meio da presente consulta, o interessado busca elucidar se os valores de subvenção recebidos a título de crédito presumido de ICMS concedidos pelo Estado da Bahia com base nos arts. 2º-A e 7º do Decreto estadual nº 4.316, de 1995, estão sujeitos, a partir de 1º de janeiro de 2024, à tributação pelo IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, no regime não cumulativo, por força do disposto na Lei nº 14.789, de 2023.



12. Sobre tema parcialmente semelhante, a Cosit já se manifestou mediante a Solução de Consulta nº 216, de 8 de outubro de 2025, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União de 10 de outubro de 2025, e sua íntegra está disponível na internet no seguinte endereço: <https://normasinternet2.receita.fazenda.gov.br/#/consulta/externa/146987>.

13. Portanto, nos termos dos arts. 33 e 34 da aludida Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, a presente Solução de Consulta está parcialmente vinculada, no âmbito do IRPJ e da CSLL, à referida Solução de Consulta Cosit nº 216, de 2025.

14. A seguir estão transcritos excertos do mencionado ato decisório pertinentes ao presente caso:

[...]

*13. Como pontuado no relatório, por meio da presente consulta, o interessado busca esclarecer se o novo regime jurídico de tributação das subvenções para investimento, instituído pela Lei nº 14.789, de 2023, também abrange os incentivos fiscais de ICMS concedidos na modalidade de crédito presumido, ou se prevalece o entendimento fixado pelo STJ no julgamento do EREsp nº 1.517.492/PR.*

*14. Em relação à menção da consulente ao entendimento proferido pelo STJ no julgamento do EREsp nº 1.517.492/PR, cabe informar que as decisões proferidas pelo STJ somente passam a ter efeito vinculante para a RFB quando se referirem a tema decidido em recurso repetitivo ou que não haja viabilidade de reversão, e, em ambos os casos, caso a decisão seja favorável ao contribuinte, o efeito vinculante só se concretiza após a elaboração de manifestação sobre a matéria pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), nos termos da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o que não se verifica no presente caso, já que o referido EREsp não foi julgado como recurso repetitivo.*

*15. Além do exposto, vale destacar que o julgamento do EREsp nº 1.517.492/PR foi realizado em um contexto normativo distinto. À época, estavam em vigor as disposições da Lei nº 12.973, de 2014, e a Lei Complementar nº 160, de 2017, sequer havia sido incorporada ao ordenamento jurídico. Atualmente, conforme pontuado pelo contribuinte, o art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, foi revogado, sendo o regramento substituído pela Lei nº 14.789, de 2023, que instituiu novo regime jurídico-tributário aplicável às subvenções concedidas por entes federativos, incluindo o crédito presumido de ICMS.*

*16. Portanto, por não ter sido proferido sob a sistemática dos recursos repetitivos e por se referir à análise legislação revogada, o entendimento firmado no EREsp nº 1.517.492/PR não pode ser automaticamente aplicado ao novo regramento de tributação das subvenções para investimento, relativamente aos fatos geradores ocorridos após a entrada em vigor da Lei nº 14.789, de 2023.*

*17. Após os esclarecimentos relativos aos impactos da tese firmada pelo STJ no EREsp nº 1.517.492/PR, retorna-se à análise do presente caso.*



18. *Sob a ótica contábil-tributária, as subvenções governamentais, independente de se caracterizarem como de custeio ou investimento, têm natureza de receita, como dispõe a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e, subsidiariamente, o Pronunciamento Técnico CPC 07 (R1) (IAS 20 do IASB), expedido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, especificamente os itens 12 a 15, adiante reproduzidos:*

*12. Uma subvenção governamental deve ser reconhecida como receita ao longo do período e confrontada com as despesas que pretende compensar, em base sistemática, desde que atendidas as condições desta Norma. A subvenção governamental não pode ser creditada diretamente no patrimônio líquido”. (...)*

*15. O tratamento contábil da subvenção governamental como receita deriva dos seguintes principais argumentos:*

*(a) uma vez que a subvenção governamental é recebida de uma fonte que não os acionistas e deriva de ato de gestão em benefício da entidade, não deve ser creditada diretamente no patrimônio líquido, mas, sim, reconhecida como receita nos períodos apropriados;*

*(b) subvenção governamental raramente é gratuita. A entidade ganha efetivamente essa receita quando cumpre as regras das subvenções e cumpre determinadas obrigações. A subvenção, dessa forma, deve ser reconhecida como receita na demonstração do resultado nos períodos ao longo dos quais a entidade reconhece os custos relacionados à subvenção que são objeto de compensação;*

*(c) assim como os tributos são despesas reconhecidas na demonstração do resultado, é lógico registrar a subvenção governamental que é, em essência, uma extensão da política fiscal, como receita na demonstração do resultado. (...)*

19. *Portanto, por se caracterizar como uma receita, as subvenções governamentais (independentemente de serem classificadas como custeio ou investimento), apenas podem ser excluídas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL através de lei específica, nos termos do art. 111 e 176 do Código Tributário Nacional.*

20. *Neste contexto, à luz dos princípios que regem o direito tributário, para que o crédito presumido de ICMS deixe de compor o lucro tributável, independentemente do regime de apuração adotado (lucro real, presumido ou arbitrado), é imprescindível que exista previsão legal específica autorizando tal exclusão.*

21. *Enquanto estava vigente o artigo 30 da Lei nº 12.973, de 2014, havia autorização para que as empresas do Lucro Real excluíssem da base de cálculo do IRPJ e CSLL as subvenções para investimento, desde que observados os requisitos legais. Todavia, com a entrada em vigor da Lei nº 14.789, de 2023, foi instituído novo regime jurídico-tributário para o tratamento das subvenções concedidas por entes federativos. Essa nova sistemática revogou integralmente o artigo 30 da Lei*

*nº 12.973, de 2014, eliminando a possibilidade de exclusão direta de subvenções — sejam para custeio ou investimento — da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, autorizando, em contrapartida, a concessão de um crédito fiscal, desde que atendidos os requisitos legais fixados pela Lei nº 14.789, de 2023. Assim, não subsiste qualquer fundamento legal que permita ao contribuinte excluir diretamente da base de cálculo dos tributos federais os valores relativos ao crédito presumido de ICMS, ainda que anteriormente enquadrados por ele como subvenção para investimento.*

*22. Em razão do exposto, responde-se ao consulente que, para os fatos geradores ocorridos após 1º de janeiro de 2024, em razão da entrada em vigor da Lei nº 14.789, de 2023, as receitas decorrentes de subvenções governamentais, inclusive as decorrentes de incentivo fiscal de ICMS outorgado na modalidade de crédito presumido, não podem ser excluídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ante a ausência de previsão legal que autorize a referida exclusão.*

15. No que se refere à Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as subvenções para investimento também podiam deixar de ser computadas nas bases de cálculo das referidas contribuições, no regime não cumulativo, por força, respectivamente, do art. 1º, § 3º, inciso X, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 1º, § 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003. No entanto, esses dispositivos foram revogados pelos incisos II e III do art. 21 da Lei nº 14.789, de 2023, sem que tenha sido feita qualquer ressalva quanto às modalidades de subvenção para investimento abrangidas pela revogação.

16. Dessa forma, a partir de 1º de janeiro de 2024, as subvenções para investimento, inclusive as decorrentes de incentivo fiscal de ICMS outorgado na modalidade de crédito presumido, deverão ser computadas nas bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime não cumulativo, em obediência ao disposto, respectivamente, na Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, *caput* e §§ 1º e 2º, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, *caput* e §§ 1º e 2º.

## CONCLUSÃO

17. Diante dos fundamentos expostos, soluciona-se a presente consulta, respondendo-se à consulente que:

17.1. Para fins dos tributos federais, a partir de 1º de janeiro de 2024, as subvenções governamentais para investimento estão regidas pela Lei nº 14.789, de 2023.

17.2. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2024, ante a ausência de previsão legal, não é mais autorizada:

17.2.1. A exclusão do lucro real e do resultado ajustado das receitas decorrentes de subvenções governamentais para investimento, inclusive as decorrentes de incentivo fiscal de ICMS outorgado na modalidade de crédito presumido.

17.2.2. A exclusão das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime não cumulativo, das receitas decorrentes de subvenções governamentais para investimento, inclusive as decorrentes de incentivo fiscal de ICMS outorgado na modalidade de crédito presumido.

*Assinatura digital*

TIMOTHEU GARCIA PESSOA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação (Cosit).

*Assinatura digital*

VINICIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador Substituto da Cotir

*Assinatura digital*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se, na forma do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consultante.

*Assinatura digital*

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit