

# MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.185 E O IMPACTO NA APURAÇÃO DE IRPJ, CSLL, PIS E COFINS



Publicada no Diário Oficial da União em 31.8.2023, a Medida Provisória nº 1.185 altera a sistemática referente a apuração e recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS das pessoas jurídicas enquadradas no lucro real, representando um aumento efetivo da carga tributária a ser suportada por tais empresas.

Inobstante se tratar de veículo normativo que, por imposição constitucional (CF, art. 62), somente deveria ser utilizado em casos de relevância e urgência, a MP nº 1.185 expressamente prevê que seu conteúdo passará a gerar efeitos somente a partir de 1.1.2024.

A verdade é que o Governo Federal se valeu desse instrumento para acabar com a discussão que envolve os benefícios fiscais de ICMS e seus reflexos sobre a base de cálculo do IRPJ e CSLL. Trata-se de uma inovação legal que afasta a aplicação da interpretação jurisprudencial que lhe era desfavorável acerca do tema.

Nesse sentido, vale lembrar que em 2017 a 1ª Seção do STJ já havia decidido que o crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL (Embargos de Divergência nº 1.517.492) por não corresponder a uma receita da pessoa jurídica, bem como que, ao julgar o Tema 1.182 da sistemática dos recursos repetitivos em abril de 2023, a mesma 1ª Seção reconheceu o direito do contribuinte de excluir os demais benefícios fiscais de ICMS da base de incidência do IRPJ e CSLL, não por conta de uma simples extensão do entendimento aplicável aos créditos presumidos de ICMS, mas sim em razão da possibilidade de classificá-los como subvenção para investimento nos termos do art. 30, §4º, da Lei 12.973/2014, com redação dada pela LC 160/2017.

O que a MP 1.185 fez, portanto, foi revogar expressamente o art. 30 da Lei nº 12.973/2014, inserindo na legislação a interpretação restritiva que a SRFB e PGFN relativamente às subvenções para investimento.



De fato, a Receita e a Procuradoria sempre sustentaram que benefícios fiscais de ICMS concedidos em caráter geral e incondicionado (como, por exemplo, aqueles previstos nos RICMS dos Estados) não poderiam ser considerados como subvenção para investimento. Tal afirmação ensejava a conclusão de que, aos olhos do fisco, somente o contribuinte que possuísse alguma espécie de acordo bilateral ou tratamento tributário diferenciado concedido pelo ente Estadual é que poderia deduzir os respectivos incentivos fiscais quando da apuração da base de incidência das exações federais incidentes sobre o lucro, e desde que demonstrasse de que maneira teria se exteriorizado a expansão de seu empreendimento econômico, ou seja, em que o benefício outorgado se converteu.

Porém, o STJ resolveu o Tema 1.182 reconhecendo que isenção, redução de base e/ou alíquota e diferimento são modalidades de benefícios fiscais de ICMS que representam subvenções para investimento por conta da expressa equiparação trazida pelo §4º do art. 30 da Lei 12.973/2014, cabendo ao contribuinte o direito de deduzi-los da base de incidência do IRPJ e CSLL desde que fossem registradas em reserva de lucros e utilizadas para absorção de prejuízo ou aumento de capital, na exata dimensão do que exigia o artigo 30 da Lei nº 12.973/2014.

Dessa forma, ao mesmo tempo em que revogou o art. 30 da Lei 12.973/2014 (e, em consequência, tornou inócua a equiparação trazida pelo seu §4º), acabando com o direito do contribuinte de tratar os benefícios fiscais de ICMS como subvenção para investimento, a MP 1.185 criou uma nova modalidade de crédito fiscal, incidente sobre os benefícios concedidos.

Em linhas gerais, em que pese mencionar que o aludido crédito pode ser utilizado para compensação ou até mesmo ser objeto de pedido de ressarcimento, sua efetiva fruição dependerá de uma prévia análise por parte da SRFB acerca do preenchimento dos requisitos que, na interpretação do fisco, caracterizam as subvenções para investimento. Ou seja, o contribuinte deverá primeiro recolher os tributos com a base de cálculo inflada, dirigindo-se posteriormente à SRFB para formalizar um pedido de apropriação de crédito (mediante compensação ou reembolso) no qual deverá comprovar que o benefício foi concedido por ato próprio e especificamente para si, mediante observância de certas condições que, no ato desse pedido, igualmente já deverão ter sido atendidas.

Além disso, o art. 6º da MP também exige que o crédito seja apurado na “Escrituração Contábil Fiscal - ECF relativa ao ano-calendário do reconhecimento das receitas de subvenção”, o que leva a conclusão de que nenhum crédito poderá ser usufruído antes de 2025, ainda que o contribuinte eventualmente passe pelo crivo dos novos requisitos expressamente estipulados.

Também merece destaque o reflexo que a aludida Medida Provisória causa na apuração das contribuições sociais (PIS e COFINS), tendo em vista que também foi revogada a não incidência prevista no inciso X, do § 3º, do art. 1º da Lei nº 10.637/2002 e no inciso IX, do § 3º, do art. 1º da Lei nº 10.833/2003. Portanto, a partir de 1.1.2024 e por expressa previsão legal, haverá incidência de PIS e COFINS sobre as receitas registradas contabilmente a título de benefícios fiscais.

Consequentemente, a MP 1.185 não apenas delineou um novo conceito (muito mais específico e restrito) para aquilo que se entende por subvenção para investimento, mas também retirou do contribuinte a possibilidade de operacionalizar os reflexos dos benefícios fiscais de ICMS sobre a base de incidência do IRPJ e CSLL e constituiu nova hipótese de incidência para o PIS e a COFINS. São medidas que certamente trarão um impacto financeiro prejudicial às pessoas jurídicas enquadradas no lucro real.

Em conclusão, percebe-se que restam dois caminhos autônomos e independentes entre si aos contribuintes: o primeiro é aguardar o trâmite legislativo pertinente à MP e o pronunciamento do Judiciário acerca da legalidade e constitucionalidade dessa alteração; já o segundo, que merece ser imediatamente observado, é valer-se das estratégias jurídicas e contábeis para usufruir dos benefícios fiscais de ICMS que incidiram no desempenho de sua atividade nos últimos cinco anos, deles se valendo para promover a redução da base do IRPJ e CSLL em competências futuras, conforme interpretação favorável do STJ no Tema 1.182.

### BENEFÍCIO DA SUBVENÇÃO ATÉ 31/12/2023

Os valores de subvenção são excluídos no Lalur gerando efeito na guia paga

Subvenção reduz o IRPJ e CSLL

Valor da subvenção lançada como receita não é tributada de PIS e COFINS

Não é necessário acordo bilateral com o ente federado que concedeu o benefício

Não é necessária a comprovação da utilização das subvenções na implantação ou expansão do empreendimento econômico

Não é necessária a habilitação perante a Receita Federal

Crédito presumido pode ser tratado como Pacto Federativo

### BENEFÍCIO DA SUBVENÇÃO A PARTIR DE 01/01/2024

Os valores de subvenção somente vão gerar efeito de recuperação após a entrega da ECF

A subvenção irá gerar um benefício apenas para o IRPJ

Valor da subvenção lançada como receita será tributada de PIS e COFINS

Necessário ato concessivo com as condições e contrapartidas do benefício

Obrigatória a comprovação da utilização das subvenções na implantação ou expansão do empreendimento econômico

Necessária a habilitação perante a Secretaria Especial da Receita Federal

Crédito presumido concedido em caráter geral (regulamento de ICMS) pode ser tratado como Pacto Federativo. Já o concedido por acordo bilateral (Exemplo TTD) deverá ser tratado como Subvenção