



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

224 – 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

Em processo protocolizado em 20 de fevereiro de 2024, a pessoa jurídica acima identificada, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

2. A consulente informa que apura o IRPJ e a CSLL com base no lucro real, estando sujeita à tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pela sistemática da não cumulatividade. Acrescenta que, em decorrência de suas atividades, bem como de investimentos realizados em suas unidades no Estado da Bahia, goza de benefícios fiscais na forma de crédito presumido de ICMS - disciplinados pelo Decreto Estadual nº 4.316, de 19 de junho de 1995 - os quais classifica como subvenção para investimento. Em virtude disso, afirma que tais valores sempre foram excluídos da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 38, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; do art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014; e do art. 1º, § 3º, inciso X, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 1º, § 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

3. Expõe que o tratamento fiscal por ela adotado foi confirmado, em 2017, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial (EREsp) nº 1.517.492/PR, que afastou a exigência de IRPJ e CSLL sobre créditos presumidos de ICMS. Posteriormente, no julgamento do REsp nº 1.945.110/RS (submetido ao rito dos recursos repetitivos), a primeira Seção do STJ assentou que:

[...] o entendimento firmado no EREsp 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 artigo 30 da Lei 12.973/2014.

4. A consulente aponta que a dúvida objeto desta consulta surgiu com a publicação da Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023, originada na Medida Provisória nº 1.185, de 30 de agosto de 2023. “Isso porque, a despeito da conhecida controvérsia sobre o regime tributário aplicável às subvenções para investimento e a clara diferenciação feita pelo STJ nos julgados mencionados acima, a Lei nº 14.789, de 2023, foi silente sobre sua abrangência”. Por 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. 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, não se aplica a créditos presumidos de ICMS.

5. Entende a consulente que a sistemática prevista na Lei nº 14.789, de 2023, não abrange as subvenções para investimento concedidas na forma de crédito presumido de ICMS. Argumenta que:

[...] se, como extraído do Sumário Executivo da MPV 1185/2023, a sistemática de crédito fiscal pretende substituir o dito incentivo fiscal previsto no artigo 30 da Lei 12.973/2014, e, como visto, nos termos do entendimento do E. STJ, referido dispositivo legal não se aplicava aos créditos presumidos de ICMS, o novo regime que o substitui tampouco lhe seria aplicável.

6. Explicita que o juízo que requer seja confirmado é o 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.

7. Por fim, formula os seguintes pedidos:

(i) declare a eficácia da presente Consulta, porquanto atendidos todos os requisitos da legislação vigente, garantindo-se à Consulente os regulares efeitos previstos no artigo 48 do Decreto 70.235/19325;

(ii) confirme se está correta a interpretação no sentido de que o disposto na Lei 14.789/2023 não se aplica aos valores de subvenção na forma de crédito presumido de ICMS, como são aqueles concedidos pelo Estado da Bahia (artigos 2º-A e 7º do Decreto Estadual 4.316/1995).

FUNDAMENTOS

8. 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.

9. 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.

10. 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.

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

12. 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.

13. 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>.

14. 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.

15. 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.

16. 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.

17. 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

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

18.1. 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.

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

18.2.1. 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.

18.2.2. 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 da Cotir Substituto

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

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit