

3º Colóquio de Direito Contábil e Tributário

Subvenção governamental: tratamento contábil e tributário após a LC 160

Fabiana Carsoni Fernandes



Subvenções

Lei n. 4320, de 17.3.1964, art. 12 (normas gerais de D. Financeiro):

Art. 12. A despesa será classificada nas seguintes categorias econômicas:

DESPESAS CORRENTES

Despesas de Custeio

Transferências Correntes

DESPESAS DE CAPITAL

§ 3º Consideram-se subvenções, para os efeitos desta lei, as **transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas**, distinguindo-se como:

I - **subvenções sociais**, as que se destinem a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa;

II - **subvenções econômicas**, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril.



Subvenções - Conceito

- “SUBVENTIO” (“SUBVENIRE”): SOCORRER OU AJUDAR;
- ESPÉCIE DE DOAÇÃO DO PODER PÚBLICO;
- SUBMETE-SE A REGIME DE DIREITO PÚBLICO (LEGALIDADE E INTERESSE PÚBLICO RELEVANTE);
- NÃO COMPENSATÓRIA; NÃO REMUNERATÓRIA;
- TRANSFERÊNCIA PATRIMONIAL



Subvenções para Custeio e para Investimento

Lei n. 4506/64, art. 44, IV:

Art. 44. Integram a receita bruta operacional: (...) IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

Decreto-lei n. 1598/77, art. 38, paragrafo 2º:

Art. 38 - (...) Parágrafo 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:



Subvenções para Custeio e para Investimento

- Parecer Normativo CST n. 112, de 29.12.1978:
 - **Subvenção para custeio**: transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de **auxiliá-la a fazer face ao seu conjunto de despesas, ou auxiliá-la nas suas operações, ou seja, na consecução de seus objetivos sociais**
 - **Subvenção para investimento**: transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de **auxiliá-la na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos**
- Min. Edson Fachin (RE, 835818, 11.3.2021) as subvenções “equivalem a repasses do Poder Público a empresas, públicas ou privadas, cujo intuito será pagar **custos ou despesas operacionais** ou **auxiliar determinados projetos**, visando-se sempre o interesse público”.



Subvenções para Investimento

- Pressupõe: beneficiário titular de empreendimento econômico e querer do poder público de transferir capital com vistas à execução deste empreendimento
- Requisitos:
 - Reserva de Capital até 2007 ; Reserva de Incentivos Fiscais a partir de 2008 (mudanças introduzidas pela Lei n. 11638)
 - Não distribuição aos sócios da pessoa jurídica (do contrário, transforma-se a transferência de capital em transferência de renda – Bulhões)

***** Critério contábil define natureza jurídica? Não! Medida de controle *****



Subvenções para Investimento

- Legislação tributária engloba também a **isenção** e **redução de tributo**, institutos de d. tributário que, do ponto de vista orçamentário, não são subvenções (**renúncia fiscal**, e não **despesas correntes ou de capital**)
- Duas espécies: direta (auxílio financeiro) e indireta (isenção, crédito presumido, desconto no pagamento antecipado de empréstimo etc.)
- PN CST 112: **nem toda isenção ou redução de tributo é subvenção para investimento** (podem caracterizar mera redução de custo de bem adquirido);
- PN CST 112: depósito de parte do ICMS devido em cada mês, ou de crédito relativo ao IPI. Os depósitos retornam ou são feitos em favor da empresa para aplicação na implantação ou expansão de empreendimento econômico (subvenção para investimento)



Subvenções

- **CPC 07: Subvenção e assistência governamentais**
- Subvenções: ação do governo, geralmente em dinheiro, concedida em troca do cumprimento de condições relacionadas às atividades operacionais da entidade;
- pode ser concedida em dinheiro, mediante isenção, imunidade, redução de tributo, redução de passivo, ou subsídio em empréstimo (a parcela do empréstimo ou do juro renunciado e a diferença entre o juro ou ônus de mercado e o juro ou o ônus praticado)
- contabilidade segue essência econômica, e não natureza jurídica: receita;
- justificativas: subvenção não é recebida dos acionistas e deriva de ato em benefício da entidade (não cabe registro em PL); subvenção raramente é gratuita, pois entidade deve cumprir condições



Subvenções

- CPC07: na redução ou isenção tributária, **registra-se o imposto total no resultado como se devido fosse**, em contrapartida à receita de subvenção
- CPC07: **benefício econômico obtido com empréstimo governamental por uma taxa de juros abaixo da praticada pelo mercado** deve ser tratado como subvenção governamental (uso do CPC 48 - Instrumentos Financeiros)
- CSRF/01-04475, de 14.4.2003: financiamento em condições vantajosas, ainda que firmado no âmbito de programa de fomento de empreendimentos regionais, não é subvenção para investimento (**não se pode criar “despesa fictícia”, não incorrida, de correção monetária que nunca foi exigida da pessoa jurídica**, criando também contrapartida em reserva de capital: **procedimento não atende à melhor “técnica contábil” – que geralmente consiste em debitar Ativo e creditar reserva de capital**)



Subvenções

LC 160/17

Art. 9º O art. 30 da Lei n. 12.973/14 passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 4º e 5º:

Art. 30. (...) 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."

Art. 10. O disposto nos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei no 12.973, de 13 de maio de 2014, aplica-se inclusive aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de ICMS instituídos em desacordo com o disposto na alínea 'g' do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar, desde que atendidas as respectivas exigências de registro e depósito, nos termos do art. 3º desta Lei Complementar.



Subvenções

LC 160/17

- Art. 9º e 10 tinham sido vetados:

Razões dos vetos

“Os dispositivos violam o disposto no artigo 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), incluído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016 (‘Novo Regime Fiscal’), por não apresentarem o impacto orçamentário e financeiro decorrente da renúncia fiscal. Ademais, no mérito, causam distorções tributárias, ao **equiparar as subvenções meramente para custeio às para investimento, desfigurando seu intento inicial**, de elevar o investimento econômico, além de representar significativo impacto na arrecadação tributária federal. Por fim, poderia ocorrer resultado inverso ao pretendido pelo projeto, agravando e estimulando a chamada ‘guerra fiscal’ entre os Estados, ao invés de mitigá-la.”



Subvenções

- LC 160/17: equiparação?
- RFB:
 - Primeiro momento: **não** (IN RFB 1700, art. 198, §8º)
 - Segundo momento: **sim** (SC COSIT 11/20)
 - Terceiro momento: **não** (SC COSIT 145/20)
- STJ: **pacto federativo** (AGInt nos EREsp n. 1462237/SC, em 27.2.2019, da 1ª Seção)

