

**Mariz de
Oliveira e
Siqueira
Campos**

A D V O G A D O S

**Subvenções:
registro contábil e
reflexos tributários**

www.marizadvogados.com.br

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

- **Registro das subvenções antes da Lei 11638/2007:**
 - Subvenção para investimentos: reconhecida como Reserva de Capital (PL)
 - ✓ Contrapartida: conta patrimonial
 - ✓ Sem tributação, observadas condições legais
 - ✓ Sem efeitos na alíquota nominal IR/CSLL (sem constituição de tributos diferidos)

 - Subvenção para custeio
 - ✓ Trânsito em DRE
 - ✓ Tributada
 - ✓ Não reconhecida em Reserva de Capital
 - ✓ Sem efeito nas alíquotas nominal e efetiva.

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções


- **Depois da Lei n. 11638/2007**
 - Subvenção para investimentos: reconhecida na DRE
 - ✓ Item de natureza permanente no ECF (exclusão)
 - ✓ Sem a constituição de tributos diferidos
 - ✓ Com efeito na alíquota nominal IR/CSLL
 - ✓ Sem necessidade de reconhecimento em conta de Reserva de Capital
 - Subvenção para investimentos: reconhecida na DRE

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Origem da questão: Lei Complementar n. 160/17


- Equiparou os incentivos os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS a subvenções para investimento, vedada qualquer outra exigência
- Subvenções de ICMS, dentre outras: isenção, redução de alíquota, redução de base de cálculo, crédito presumido, não estorno do imposto na entrada com saída não tributada

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções



CPC 07 (R1): trata de subvenção e assistência governamentais	<ul style="list-style-type: none">• Estabelece critérios e procedimentos para reconhecimento, mensuração e divulgação desses benefícios
Subvenção governamental	<ul style="list-style-type: none">• Assistência governamental: geralmente contribuição de natureza pecuniária• Condição: cumprimento de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade
Tipos	<ul style="list-style-type: none">• Subvenção relacionada a ativos• Subvenção relacionada a resultados

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções



<p>Subvenção relacionada a resultados</p>	<ul style="list-style-type: none">• Isenção: dispensa legal do pagamento de tributo, inclusive imunidade• Redução: parte do passivo tributário é desonerada
<p>Outras subvenções relacionadas a resultados (não contempladas no CPC)</p>	<ul style="list-style-type: none">• Assistência governamental: geralmente contribuição de natureza pecuniária• Condição: cumprimento de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade
<p>Tratamento do tributo desonerado</p>	<ul style="list-style-type: none">• Reconhecido como receita• Confrontado com a despesa que vai ser compensada, sem crédito a PL

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Tratamento dado pelo IRFS a subvenções governamentais: receita

- **Origem: ato benéfico em favor da entidade.**
 - ✓ Fonte: não são os sócios ou acionistas, logo o fato contábil enquadra-se no conceito de receita;
- **Não são onerosas:** a entidade deve apenas enquadrar-se nos termos da lei.
- **Os tributos são despesas reconhecidas na DRE , logo as subvenções governamentais, na forma de favores tributários, são uma receita,** na essência, pois compensam ou neutralizam a despesa.

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Lei n. 6404:

“Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;

V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI (...)”

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Decreto-Lei n. 1598, de 26.12.1977 (com alterações da Lei 1297, de 13.05.2014:

“Art. 12. A receita bruta compreende:

(...)

*§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no **caput**, observado o disposto no § 4º.”*

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Isenção- desdobrada

Vendas	
100 (1)	

ICMS a pagar	
18 (3)	18 (2)

Lucros e Perdas	
18 (2)	100 (1)
	18(3)
100	

Lucro do período: 100
Reserva de incentivos: 18
Distribuição: 82

Lucro líquido: 100
(-) Subvenção : 18
Lucro real: 82

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Isenção: sem registro do tributo

Vendas	
100 (1)	

ICMS a pagar	
0	0

Lucros e Perdas	
	100 (1)
100	

Lucro do período: 100
Reserva de incentivos: 18
Distribuição: 82

Lucro líquido: 100
(-) Subvenção : 18
Lucro real: 82

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Redução desdobrada: 50%

Vendas	
100 (1)	

Lucro do período: 100
Reserva de incentivos: 9
Distribuição: 91

ICMS a pagar	
9 (3)	18 (2)

Lucro líquido: 100
(-) Subvenção : 9
Lucro real: 91

Lucros e Perdas	
18 (2)	100 (1)
	9(3)
91	

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Redução com registro parcial do tributo : 50%

Vendas	
100 (1)	

ICMS a pagar	
	9 (2)

Lucros e Perdas	
9 (2)	100 (1)
	91

Lucro do período: 91
Reserva de incentivos: 9
Distribuição: 91

Lucro líquido: 100
(-) Subvenção : 9
Lucro real: 91

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Registro líquido da isenção

Vendas

82 (1)

ICMS

--

Lucros e Perdas

82	82 (1)
----	--------

Lucro do período: 82
Reserva de incentivos: 0
Distribuição: 82

Lucro líquido: 82
(-) Subvenção : 0
Lucro real:82

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Registro líquido da redução: 50%

Vendas

91 (1)

ICMS

9 (2)

Lucros e Perdas

9 (2)
91

Lucro do período: 91
Reserva de incentivos: 0
Distribuição: 91

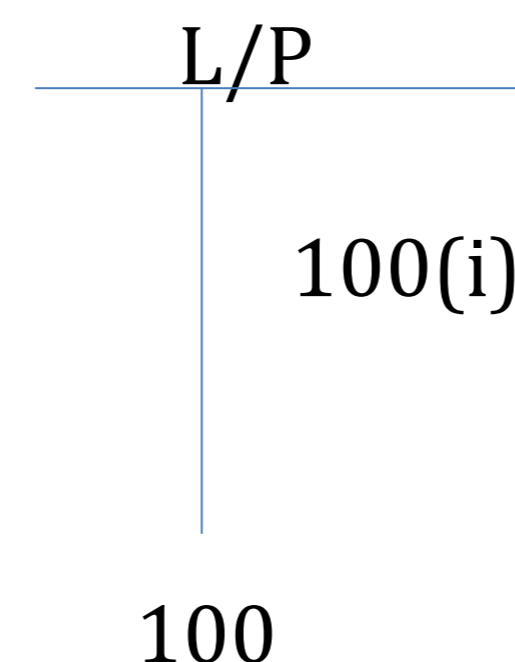
Lucro líquido: 91
(-) Subvenção : 0
Lucro real: 91

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

- Subvenções - incentivo de ICMS (crédito presumido com estorno do crédito da entrada): contas contábeis

➤ Na compra

- ✓ D – Estoque (sem ICMS)
- ✓ D – ICMS a recuperar



➤ Na venda

- ✓ D – Débito de vendas c/ICMS
- ✓ C- ICMS a recuperar
- ✓ D- Crédito presumido
- ✓ C - Receita (i) pelo valor da venda

Lucro líquido : 100

(-) Crédito presumido: 18

Lucro real: 82

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Receita Bruta	3.000
CMV	- 1500
Despesa de ICMS	- 443
Receita de subvenção ICMS (*)	250
Despesa de outros tributos	- 150
Receita líquida	1.157
Outras receitas	30
Outras despesas	- 10
IR-CS	- 723
Lucro líquido	454
LAIR	1.177
Adições	-
Exclusões	- 250
Lucro Real	927
IRPJ	232
CSLL	83
Total IR-CS	315

Receita Bruta	3.000
CMV	- 1500
Despesa de ICMS	- 193
Despesa de outros tributos	- 150
Receita líquida	1.157
Outras receitas	30
Outras despesas	- 10
IR-CS	- 723
Lucro líquido	454
LAIR	1.177
Adições	-
Exclusões	- 250
Lucro Real	927
IRPJ	232
CSLL	83
Total IR-CS	315

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

- **Plano de Contas Referencial – ECF**
- Contas 3.01.01.05.01.13 - Doações e Subvenções para Investimentos
 - Registram as subvenções para investimento recebidas, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações recebidas do Poder Público.
 - A pessoa jurídica poderá excluir o valor decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, reconhecido no exercício, para fins de apuração do lucro real, caso mantenha em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 1976, a parcela decorrente de doações ou subvenções governamentais, apurada até o limite do lucro líquido do exercício.
 - 2) As doações e subvenções serão tributadas caso seja dada destinação diversa da prevista no item 1(...)

CPC 07 (R1): registro contábil das subvenções

Conclusões:

- “Controles” e posterior acompanhamento das movimentações:
 - Evidenciação da subvenção:
 - Critério desdobrado
 - Lalur
 - Demonstrativos gerenciais
 - Demonstrativos e especialistas : nota técnica
 - Laudo

- Aceitável: reconhecimento pelo efeito líquido já na origem do reconhecimento da receita como um todo



**Mariz de
Oliveira e
Siqueira
Campos**
ADVOGADOS

Obrigada!

ELIDIE PALMA BIFANO

elidie.bifano@marizadvogados.com.br

+55 11 3704-1300

Rua Leopoldo Couto de Magalhães Jr., 758
16º andar - Ed. New Century - São Paulo/SP
CEP 04542-000 | +55 11 3704 1300

www.marizadvogados.com.br