

TEMA	ASSUNTO	DATA	OTIMA
CRÉDITO PRESUMIDO ICMS	CONTABILIZAÇÃO	17/02/2015	
RESENHA	002/2015	REVISÃO – N/A	

Nesta resenha trataremos de um tema que interessa de perto às **empresas beneficiárias do Decreto 4.316/95-BA**, e que se utilizam do **CRÉDITO PRESUMIDO de ICMS** na forma daquele diploma legal.

Lembramos que o Crédito Presumido do ICMS alcança as saídas incentivadas tanto das empresas Industriais quanto das empresas comerciais que revendem os produtos industrializados com os incentivos do Decreto.

Vamos nos ater aos ditames legais do Decreto-lei 1.598/77 com a redação trazida pela Lei 12.973/14, bem como a Jurisprudência dominante no STJ acerca da matéria.

DECRETO-LEI 1.598/77 – Com a redação dada pela lei 12.973/14.

Art. 19. Considera-se **lucro da exploração** o lucro líquido do período-base, **ajustado** pela **exclusão dos seguintes valores**:

V - as **subvenções para investimento**, inclusive mediante isenção e redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo poder público;

§ 3º O valor do imposto que deixar de ser pago **em virtude das isenções e reduções de que tratam as alíneas “a”, “b”, “c” e “e” do § 1º**, não poderá ser distribuído aos sócios e constituirá a reserva de incentivos fiscais de que trata o [art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#), que poderá ser utilizada somente para:

I - absorção de prejuízos, **desde que** anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais

Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou ([Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014](#)) ([Vigência](#))

II - aumento do capital social

§ 1º - Aplicam-se ao lucro da exploração:

Isenções / reduções que não permitem ter seu valor distribuído aos sócios, devendo constituir reserva de incentivos fiscais na forma do art. 195-a da lei 6.404/76, de acordo com o § 3º.

a) as isenções de que tratam os artigos [13 da Lei nº 4.239 \(IRPJ - SUDENE\)](#), [34 da Lei nº 5.508 \(SUDENE\)](#); [23 do Decreto-lei nº 756 \(SUDAM\)](#); [1º do Decreto-lei nº 1.328 \(prorroga SUDENE e SUDAM\)](#); e [1º e 2º do Decreto-lei nº 1.564 \(Altera SUDENE e SUDAM\)](#);

b) a redução da alíquota do imposto de que tratam os artigos [14 da Lei nº 4.239 \(SUDENE\)](#); [35 da Lei nº 5.508 \(SUDENE\)](#); e [22 do Decreto-lei nº 756 \(SUDAM\)](#)

c) a isenção de que trata o [artigo 80 do Decreto-lei nº 221 \(Artigo Extinto se referia a SUDEPE\)](#)

e) a redução da alíquota do imposto de que tratam os [artigos 4º a 6º do Decreto-lei nº 1.439 \(Atividade de TURISMO\)](#)

Lei 6.404, Art 195-A:

Reserva de Incentivos Fiscais

([Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007](#))

Art. 195-A. A assembléa geral **poderá**, por proposta dos órgãos de administração, destinar para a **reserva de incentivos fiscais a parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos**, que poderá ser excluída da base de cálculo do dividendo obrigatório (inciso I do caput do art. 202 desta Lei). ([Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007](#))

TEMA	ASSUNTO	DATA	OTIMA
CRÉDITO PRESUMIDO ICMS	CONTABILIZAÇÃO	17/02/2015	
RESENHA	002/2015	REVISÃO – N/A	

Interpretação do Art.19, s.m.j.:

1ª. Parte (Caput) - Considera-se “Lucro da exploração”, o lucro líquido ajustado PELA EXCLUSÃO de alguns valores, entre eles as “**Subvenções para Investimento**”.

O Lucro da Exploração está diretamente relacionado à apuração do Imposto de Renda e CSLL, não se misturando com conceito de faturamento para efeito de base de cálculo de PIS e de COFINS, servindo apenas e tão somente para cálculo do IRPJ e CSLL.

2ª. Parte (**§ 3º**) – O parágrafo terceiro elenca as situações em que o valor do “**Imposto**” que deixou de ser pago em função do incentivo fiscal concedido pelo Poder Público, **não poderá ser distribuído** aos sócios.

E a quais impostos se refere? Aqueles tratados nas alíneas a,b,c,e, do **§ 1º**, e como visto, as alíneas “a”; “b” e “c” tratam de Incentivos de **IRPJ** nas áreas de SUDAM e SUDENE. A alínea “e” cuida somente de Incentivos **FEDERAIS** para a atividade de “Turismo”. Nenhuma outra situação ou outro imposto qualquer são tratados nas alíneas citadas.

CONCLUSÃO:

O Artigo 19, em nosso entendimento, não trata em nenhum momento de outros incentivos que não seja da esfera FEDERAL, em nada se relacionando com incentivos estaduais, no caso o ICMS.

SEÇÃO III - Resultados Não Operacionais **SUBSEÇÃO III - Disposições Diversas**

Art 38 - Não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que o contribuinte com a forma de companhia receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de:

- I – “... ”
- IV – “... ”

§ 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:**

- a) registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 19; ou
- b) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

Interpretação do Art.38, § 2º, s.m.j.:

Em nosso entendimento a legislação determinou que caberá à empresa a decisão sobre a contabilização da Subvenção para Investimento, observando que:

- Se reconhecer o valor como “**subvenção para investimento**”, o mesmo será contabilizado em “**reserva de capital**” e não poderá distribuir o respectivo valor da renúncia fiscal.
- Caso contrário o valor da renúncia fiscal deverá ser computado na determinação do Lucro Real.

No que concerne aos incentivos fiscais concedidos pelo Decreto 4.316/95 – mais precisamente o “**crédito presumido**” de ICMS, não vamos fazer aqui juízo de valor, se tal renúncia fiscal se constitui como “**subvenção para investimento**” ou não e desta forma a empresa poder fazer a

TEMA	ASSUNTO	DATA	OTIMA
CRÉDITO PRESUMIDO ICMS	CONTABILIZAÇÃO	17/02/2015	
RESENHA	002/2015	REVISÃO – N/A	

opção pela contabilização na forma de "reserva de capital", preferimos optar pela jurisprudência reinante no **Superior Tribunal de Justiça – STJ**.

Há extensa jurisprudência no STJ, atribuindo aos programas de incentivo fiscal a natureza de "reduzidor de despesas", como tal, tem **influência direta no Lucro da empresa**.

Ainda sobre "Crédito Presumido" de ICMS, há também jurisprudência firmada no STJ de que não compõe base para cálculo de PIS e COFINS por não estar enquadrado no conceito de receita ou faturamento, mesmo com as alterações promovidas na legislação pertinente.

Assim, de acordo com **jurisprudência do STJ**, a empresa **beneficiária de Crédito Presumido de ICMS**, deve:

- Em relação a IRPJ e CSLL > Reconhecer o valor da renúncia fiscal para efeito de apuração do Lucro Real.
- Em relação a PIS e COFINS > Não há nenhuma interferência, pois tal renúncia fiscal não ostenta natureza de "receita ou faturamento".

STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.489.859 – PR

2. "*Todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, conseqüentemente, impacta na base de cálculo do IR. Em todas essas situações, esse imposto está incidindo sobre o lucro da empresa, que é, direta ou indiretamente, influenciado por todas as receitas, créditos, benefícios, despesas etc*" (REsp 957153/PE, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 4.10.2012).

STJ - AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 596.212 - PR

No mérito, a jurisprudência desta Corte Superior firmou o entendimento no sentido de que os valores provenientes do crédito do ICMS não ostentam natureza de receita ou faturamento, mas de recuperação de custos na forma de incentivo fiscal concedido pelo governo para desoneração das operações, de forma que não integra a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

CONCLUSÃO:

Caberá à empresa, analisar junto à sua área fiscal a forma de contabilizar o incentivo do Crédito Presumido de ICMS originado do Decreto 4.316/95, sabendo que:

- 1) Se reconhecer o incentivo como "*Subvenção para Investimento*", deve constituir reserva de capital e assim não realizar distribuição do respectivo valor, à exemplo dos valores relativos ao incentivo SUDENE de IRPJ.
- 2) Se optar em operar de acordo com jurisprudência do STJ, deve reconhecer o valor em conta de resultado e oferecer à tributação do IRPJ e CSLL, podendo realizar normalmente a distribuição de lucros do exercício.

Paulo Machado