

COMISSÃO DE FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO

PROJETO DE LEI Nº 1.009, DE 2024

Apensado: PL nº 1.189/2024

Dispõe sobre os incentivos e benefícios fiscais ou financeiro fiscais relativos ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, sob a forma de crédito presumido ou outra forma de redução do imposto a pagar após a sua apuração.

Autor: Deputado MENDONÇA FILHO

Relator: Deputado PAULO GUEDES

VOTO EM SEPARADO

O Projeto de Lei em análise, de autoria do Deputado Mendonça Filho, dispõe sobre o tratamento tributário a ser dispensado aos incentivos e benefícios fiscais ou financeiro fiscais relativos ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS.

No art. 1º é previsto que a Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023, não se aplica aos incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, particularmente aqueles concedidos na forma de crédito presumido ou outra forma de redução do imposto a pagar após sua apuração. A referida Lei deu novo tratamento tributário ao recebimento, pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, de subvenções da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios para implantar ou expandir empreendimento econômico.



O art. 2º determina que esses incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais não serão incluídos nas bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, independentemente do regime de apuração e que essa disposição não depende da demonstração de que o incentivo foi concedido como estímulo econômico ou constituição de reserva de incentivos fiscais prevista na Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

No art. 3º prevê-se que a Lei entra em vigor na data de sua publicação, dando-se ao conteúdo do art. 2º o efeito de interpretação retroativa previsto no art. 2º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

O nobre parlamentar justifica a proposição afirmando que, há décadas persistem os debates entre União e Contribuintes acerca da incidência de tributos como IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre subvenções concedidas por Estados e pelo Distrito Federal sob a forma de incentivos fiscais e financeiros, especialmente aqueles relativos ao ICMS.

Assim, o nobre autor da Proposição busca assegurar a observância do tratamento previsto pela Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, bem com decisões do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal acerca do assunto.

Argumenta ele, ainda, que a Lei nº 14.789, a pretexto de conceder crédito fiscal para empresas que gozam de incentivos fiscais para implantação e expansão de empreendimentos econômicos, abriu espaço para tributar indistintamente todos os incentivos fiscais recebidos pelos Estados, Distrito Federal e Municípios. Assim, por via oblíqua, haverá uma drástica redução dos incentivos fiscais concedidos pelos Estados.

Encontra-se a ele apensado o Projeto de Lei nº 1189 de 2024, apresentado pelo nobre Deputado General Girão, o qual propõe a repristinação dos seguintes dispositivos legais:

a) do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, o inciso V do caput do artigo 19, que prevê que subvenções para investimento não integram o lucro real, e o § 2º do artigo 38, qual especifica que subvenções para investimento devem ser registradas como reserva de capital e não podem ser distribuídas aos acionistas;



b) da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso X do § 3º do art. 1º, o qual exclui da base de cálculo do PIS/Pasep as subvenções para investimento;

c) da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o inciso IX do § 3º do artigo 1º, o qual exclui da base de cálculo da Cofins as subvenções para investimento; e

d) da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, o art. 30, o qual determina que as subvenções para investimento, registradas em reservas de lucros, não integram o lucro real e, portanto, não são tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL.

A seguir, o art. 2º do Projeto de Lei revoga os artigos 1º a 17 da Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023, a qual, como mencionado, deu novo tratamento tributário ao recebimento, pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, de subvenções da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios para implantar ou expandir empreendimento econômico.

Por fim, o art. 3º estabelece que a proposição entra em vigor na data de sua publicação.

Em sua justificação, o nobre parlamentar aborda as mudanças trazidas pela Lei nº 14.789, de 2023, a qual alterou substancialmente a tributação das receitas de subvenções governamentais, especialmente aquelas relacionadas ao ICMS, aumentando o peso dos tributos federais sobre os custos das empresas.

Anteriormente, os benefícios fiscais do ICMS eram considerados subvenções para investimento, isentos de tributação pelo IRPJ e CSLL, exigindo apenas que fossem registrados em reservas de lucros utilizadas para cobrir prejuízos ou aumentar o capital social. Essas subvenções também não integravam a base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins.

Prossegue ele afirmando que em 2017, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que as subvenções referentes a créditos presumidos de ICMS não deveriam ser tributadas pelo IRPJ e CSLL, argumentando que tal tributação violaria o princípio federativo.



Apesar disso, a Lei nº 14.789/2023 revogou dispositivos que protegiam essas subvenções, incluindo-as na base de cálculo dos tributos federais a partir de janeiro de 2024, e introduziu a possibilidade de crédito fiscal referente à subvenção para investimento, com novos requisitos e restrições, razão pela qual a Confederação Nacional da Indústria (CNI) ajuizou uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 7.604 no Supremo Tribunal Federal (STF), sob o argumento de que a nova sistemática tributária interfere nas políticas fiscais dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, permitindo à União apropriar-se de parte dos incentivos e benefícios fiscais concedidos por esses entes federativos.

Diante desse cenário, o projeto de lei propõe a revogação dos artigos 1º a 17 da Lei nº 14.789/2023 para restabelecer um regime tributário equilibrado, garantindo a eficácia dos incentivos fiscais estaduais, distritais e municipais destinados ao desenvolvimento regional e econômico.

O Regimento Interno da Câmara dos Deputados (RI, arts. 32, X, “h”, e 53, II) e a Norma Interna da Comissão de Finanças e Tributação (NI/CFT) definem que o exame de compatibilidade ou adequação se fará por meio da análise da conformidade da proposição com o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e o orçamento anual. Além disso, a NI/CFT define que também nortearão a análise outras normas pertinentes à receita e despesa públicas. São consideradas como outras normas, especialmente, a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000).

O art. 1º, §1º, da NI/CFT define como compatível “a proposição que não conflita com as normas do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias, da lei orçamentária anual e das demais disposições legais em vigor” e como adequada “a proposição que se adapte, se ajuste ou esteja abrangida pelo plano plurianual, pela lei de diretrizes orçamentárias e pela lei orçamentária anual”.

Em análise ao projeto principal e ao apensado, não foram identificados conflitos com a legislação mencionada. Dessa forma, as



proposições mostram-se adequadas e compatíveis sob a ótica orçamentária e financeira.

Quanto ao mérito, observamos que, de fato, a Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023, deu um novo tratamento ao recebimento, pelas pessoas jurídicas, de subvenções da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios para implantar ou expandir empreendimento econômico e, com isso, submeteu essas subvenções à incidência de tributos federais, sendo essa a razão pela qual as proposições foram apresentadas.

Relativamente à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Tema nº 1.182 pela Primeira Seção daquela Egrégia Corte Superior, ocorrido em 26 de abril de 2023 e cuja publicação do acórdão ocorreu em 12 de junho de 2023, assim se decidiu:

1. Impossível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), não se lhes aplicando o entendimento firmado no ERESP 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.
2. Para a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL não deve ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.
3. Considerando que a Lei Complementar 160/2017 incluiu os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei 12.973/2014 sem, entretanto, revogar o disposto no seu § 2º, a dispensa de comprovação prévia, pela empresa, de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico não obsta a Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSSL se, em procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico.



No Julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.222.547-RS, sob a relatoria da Excelentíssima Senhora Ministra Regina Helena Costa, havia ficado decidido que os créditos presumidos de ICMS concedidos como incentivo fiscal por estados não devem ser incluídos nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme transcrito a seguir:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ICMS. CRÉDITOS PRESUMIDOS CONCEDIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO NAS BASES DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INVIABILIDADE. PRETENSÃO FUNDADA EM ATOS INFRALEGAIS. INTERFERÊNCIA DA UNIÃO NA POLÍTICA FISCAL ADOTADA POR ESTADO-MEMBRO. OFENSA AO PRINCÍPIO FEDERATIVO E À SEGURANÇA JURÍDICA. BASE DE CÁLCULO. OBSERVÂNCIA DOS ELEMENTOS QUE LHE SÃO PRÓPRIOS. RELEVÂNCIA DE ESTÍMULO FISCAL OUTORGADO POR ENTE DA FEDERAÇÃO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO FEDERATIVO. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE ASSENTADA EM REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE N. 574.706/PR). AXIOLOGIA DA RATIO DECIDENDI APLICÁVEL À ESPÉCIE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRETENSÃO DE CARACTERIZAÇÃO COMO RENDA OU LUCRO. IMPOSSIBILIDADE.

[...]

II – O dissenso entre os acórdãos paradigma e o embargado repousa no fato de que o primeiro manifesta o entendimento de que o incentivo fiscal, por implicar redução da carga tributária, acarreta, indiretamente, aumento do lucro da empresa, insígnia essa passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL; já o segundo considera que o estímulo outorgado constitui incentivo fiscal, cujos valores auferidos não podem se expor à incidência do IRPJ e da CSLL, em virtude da vedação aos entes federativos de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.

III – Ao considerar tal crédito como lucro, o entendimento manifestado pelo acórdão paradigma, da 2ª Turma, sufraga, em última análise, a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou.



IV – Tal entendimento leva ao esvaziamento ou redução do incentivo fiscal legitimamente outorgado pelo ente federativo, em especial porque fundamentado exclusivamente em atos infralegais, consoante declinado pela própria autoridade coatora nas informações prestadas.

[...]

VIII – A concessão de incentivo por ente federado, observados os requisitos legais, configura instrumento legítimo de política fiscal para materialização da autonomia consagrada pelo modelo federativo. Embora represente renúncia a parcela da arrecadação, pretende-se, dessa forma, facilitar o atendimento a um plexo de interesses estratégicos para a unidade federativa, associados às prioridades e às necessidades locais coletivas.

IX – A tributação pela União de valores correspondentes a incentivo fiscal estimula competição indireta com o Estado-membro, em despreço à cooperação e à igualdade, pedras de toque da Federação.

X – O juízo de validade quanto ao exercício da competência tributária há de ser implementado em comunhão com os objetivos da Federação, insculpidos no art. 3º da Constituição da República, dentre os quais se destaca a redução das desigualdades sociais e regionais (inciso III), finalidade da desoneração em tela, ao permitir o barateamento de itens alimentícios de primeira necessidade e dos seus ingredientes, reverenciando o princípio da dignidade da pessoa humana, fundamento maior da República Federativa brasileira (art. 1º, III, C.R.);

XI – Não está em xeque a competência da União para tributar a renda ou o lucro, mas, sim, a irradiação de efeitos indesejados do seu exercício sobre a autonomia da atividade tributante de pessoa política diversa, em desarmonia com valores ético-constitucionais inerentes à organicidade do princípio federativo, e em atrito com o princípio da subsidiariedade, que reveste e protege a autonomia dos entes federados.

XII – O abalo na credibilidade e na crença no programa estatal proposto pelo Estado-membro acarreta desdobramentos deletérios no campo da segurança jurídica, os quais não podem ser desprezados, porquanto, se o propósito da norma consiste em descomprimir um segmento empresarial de determinada imposição fiscal, é inegável que o ressurgimento do encargo, ainda que sob outro figurino, resultará no repasse dos custos adicionais às mercadorias, tornando inócua, ou quase, a finalidade colimada pelos preceito legais, aumentando



o preço final dos produtos que especifica, integrantes da cesta básica nacional.

XIII – A base de cálculo do tributo haverá sempre de guardar pertinência com aquilo que pretende medir, não podendo conter aspectos estranhos, é dizer, absolutamente impertinentes à própria materialidade contida na hipótese de incidência.

XIV – Nos termos do art. 4º da Lei n. 11.945/09, a própria União reconheceu a importância da concessão de incentivo fiscal pelos Estados-membros e Municípios, prestigiando essa iniciativa precisamente com a isenção do IRPJ e da CSLL sobre as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados por esses entes a título de ICMS e ISSQN, no âmbito de programas de outorga de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

XV – O STF, ao julgar, em regime de repercussão geral, o RE n. 574.706/PR, assentou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sob o entendimento segundo o qual o valor de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, constituindo mero ingresso de caixa, cujo destino final são os cofres públicos. Axiologia da ratio decidendi que afasta, com ainda mais razão, a pretensão de caracterização, como renda ou lucro, de créditos presumidos outorgados no contexto de incentivo fiscal.

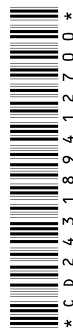
XVI – Embargos de Divergência desprovidos.

Por seu turno, o Supremo Tribunal Federal assim se manifestou no julgamento, com eficácia de repercussão geral, do Tema nº 283, sendo relatora a Excelentíssima Ministra Rosa Weber:

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO.
CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE.
HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO
INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA
EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A
TERCEIROS.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os



quais se insere o conceito de “receita” constante do seu art. 195, I, “b”) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, “a”, da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário.

III – A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.

IV - O art. 155, § 2º, X, “a”, da CF – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.

V – O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS,



assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal.

VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

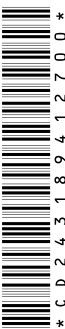
IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal.

Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

Como se nota, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal têm se inclinado no sentido de não considerar que haja um paralelo perfeito entre a noção contábil de receita que adviria do lançamento nos resultados empresariais da concessão de uma subvenção econômica pelos Estados, ou mesmo da cessão de créditos do ICMS.

Com a edição da Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023, fez-se tábula rasa de todo o regramento infraconstitucional que havia para as subvenções econômicas e foi instituído um crédito fiscal a ser compensado com tributos federais. Em que pese a engenhosidade na construção do instituto jurídico, é preciso considerar que ele contraria frontalmente o decidido em sede de jurisprudência e esse próprio regramento inovador pode vir a ter sua inconstitucionalidade declarada.

Desse modo, somos favoráveis, no mérito, ao objetivo pretendido pelos dois Projetos de Lei. Consideramos, todavia, que eles não atendem aos fins a que se propõe, pois se está diante, no caso, da

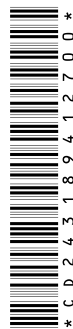


necessidade de repristinação dos dispositivos revogados, além da revogação dos novos, o que não fica exatamente claro em nenhuma das duas proposições, razão pela qual estamos apresentando o substitutivo em anexo.

Feitas essas considerações, somos pela compatibilidade e pela adequação orçamentária e financeira dos Projetos de Lei nº 1.009, de 2024, e nº 1.189, de 2024, e, no mérito, por sua aprovação com o Substitutivo em anexo.

Sala da Comissão, em de de 2024.

Deputado LUIZ PHILIPPE DE ORLEANS E BRAGANÇA



COMISSÃO DE FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO**SUBSTITUTIVO AO PROJETO DE LEI Nº 1.009, DE 2024**

Dispõe sobre a repristinação, desde a data da revogação, dos dispositivos legais de que tratam os incisos I a IV do art. 21 da Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023, e revoga os arts. 1º a 17 desta Lei.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º Ficam repristinados os efeitos dos seguintes dispositivos legais desde a data de sua revogação pelo art. 21 da Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023:

I – o inciso V do caput do art. 19 e o § 2º do art. 38 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977;

II – o inciso X do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

III – o inciso IX do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e

IV – o art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.

Art. 2º Ficam revogados os arts. 1º a 17 da Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023.

Art. 3º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão, em de de 2024.

Deputado LUIZ PHILIPPE DE ORLEANS E BRAGANÇA

