

A subvenção se defende no *balanço*.

A tributação dos incentivos fiscais de ICMS pelo IRPJ e pela CSLL voltou ao centro do contencioso: o precedente do Tema 1.182 do STJ convive com a nova mecânica da Lei nº 14.789/2023, e dezenas de processos discutem os critérios no contencioso administrativo. Este material transforma a controvérsia em um roteiro de contabilização, reserva, provisão e defesa documental sob o CPC 07 e o CPC 25.

O que este material te *entrega*.

- **O mapa da controvérsia:** o Tema 1.182 do STJ — crédito presumido fora da base de IRPJ/CSLL pelo pacto federativo; demais benefícios tributáveis salvo requisitos — convivendo com a Lei nº 14.789/2023, que revogou o art. 30 da Lei nº 12.973/2014 e instituiu o crédito fiscal condicionado a habilitação prévia.
- **A leitura contábil que sustenta a tese fiscal:** o reconhecimento da subvenção sob o CPC 07 (R1) — em resultado, confrontada com as despesas que compensa —, a constituição correta da Reserva de Incentivos Fiscais e por que a qualidade do registro é o primeiro pilar de defesa.
- **A régua do CPC 25 para o contencioso:** quando a exposição vira provisão, quando é passivo contingente a divulgar e como avaliar a recuperabilidade dos créditos fiscais reconhecidos no ativo.
- **Um diagnóstico editável de 12 perguntas** para tributário, contabilidade e governança testarem a consistência entre a tese adotada, o registro contábil e a documentação de suporte.
- **Próximos passos objetivos** com a MERC: revisão da contabilização das subvenções, avaliação de provisões e divulgações do contencioso e teste de recuperabilidade dos créditos fiscais.

Material de aplicação prática elaborado pela MERC Group a partir do artigo “Subvenções de ICMS sob escrutínio — o que a divergência entre o Tema 1.182 e a Lei 14.789 exige da contabilidade e da auditoria”, publicado em junho de 2026 em www.mercgroup.com.br/insights. Este documento tem caráter informativo e não substitui avaliação profissional específica.



Este material não é sobre teoria. É sobre *decisão prática*.

Uma subvenção mal classificada, uma reserva fora dos critérios ou uma distribuição que descaracteriza o incentivo são falhas contábeis que se convertem, mais adiante, em risco fiscal *concreto*.

Precedente e lei nova, na mesma *mesa*.

O QUE ACONTECEU

O Tema 1.182, julgado pelo STJ em 2023, fixou que créditos presumidos de ICMS não integram a base do IRPJ e da CSLL, em razão da proteção ao pacto federativo. Para os demais benefícios — redução de base, redução de alíquota, isenção e diferimento — admitiu a tributação, salvo cumprimento dos requisitos legais de exclusão.

A Lei nº 14.789/2023, em vigor desde janeiro de 2024, mudou a engrenagem: revogou o art. 30 da Lei nº 12.973/2014 e substituiu a exclusão do lucro real por um regime de crédito fiscal condicionado a habilitação prévia, com regras próprias de apuração. Duas referências passaram a coexistir — um precedente que segmenta por natureza e uma lei que redesenha a mecânica para todos.

Dessa convivência nasce a zona de divergência hoje refletida em dezenas de processos no contencioso administrativo federal sobre os critérios de tributação dos incentivos de ICMS — reacendendo uma controvérsia que parecia resolvida.

No plano contábil, o CPC 07 (R1) exige que a subvenção seja reconhecida em resultado, confrontada com as despesas que pretende compensar — vedado o registro direto no patrimônio líquido sem trânsito pelo resultado. A destinação à Reserva de Incentivos Fiscais ocorre após o resultado, como destinação de lucro — e a exclusão fiscal, quando aplicável, costuma estar amarrada à existência e manutenção dessa reserva.

O QUE MUDA NA PRÁTICA

O registro contábil virou o primeiro pilar de defesa.

A sustentação da tese fiscal depende do encadeamento correto: reconhecimento em resultado sob o CPC 07, destinação à reserva conforme critérios e vedação de distribuição observada. Falhas nesse fluxo descaracterizam o incentivo.

Cada tipo de benefício carrega um risco distinto. O

crédito presumido tem tese consolidada; redução de base, alíquota, isenção e diferimento dependem de requisitos — e a exposição precisa ser avaliada benefício a benefício, com documentação própria.

A provisão e a divulgação seguem o CPC 25. Perda

provável e mensurável exige provisão; perda possível, divulgação de passivo contingente. Companhias com tese agressiva e provisão zero precisam sustentar essa combinação com opinião técnica robusta.

O crédito fiscal da Lei 14.789 é ativo que se testa.

Habilitação prévia, regras de apuração e expectativa de realização precisam estar documentadas — crédito reconhecido sem recuperabilidade demonstrável superavalia o patrimônio.

Como isso afeta a *sua* companhia.

COMPANHIA COM CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS

A tese é a mais protegida — mas exige que a contabilização sustente a natureza do benefício: reconhecimento sob o CPC 07, documentação do incentivo e consistência histórica entre registro, reserva e apuração fiscal.

COMPANHIA COM REDUÇÃO DE BASE, ISENÇÃO OU DIFERIMENTO

A exposição é maior: mapeie os requisitos legais de exclusão aplicáveis a cada benefício, documente o cumprimento e avalie a necessidade de provisão sob o CPC 25 — a tese frágil sem provisão é o pior desenho perante fiscalização e auditoria.

GRUPO COM INCENTIVOS EM MÚLTIPLOS ESTADOS

Padronize a contabilização e a governança dos incentivos entre entidades: classificações divergentes para benefícios semelhantes enfraquecem a defesa de todos. Consolide o inventário de incentivos, teses e exposições por estado.

EMPRESA EM M&A OU REORGANIZAÇÃO

Subvenções e reservas de incentivos são ponto sensível de due diligence: a descaracterização por distribuição indevida ou reserva mal constituída vira contingência do comprador. Teste o histórico antes de precificar.

CONSELHO E COMITÊ DE AUDITORIA

Exija o inventário completo dos incentivos com a tese fiscal de cada um, a exposição quantificada, o status no contencioso e a posição de provisões e divulgações — e a demonstração de que a política de dividendos respeita as vedações da reserva.

DIAGNÓSTICO RÁPIDO

Onde a sua companhia está *hoje*?

Responda Sim ou Não. Cada "Não" é um ponto de atenção prioritário. Os campos deste formulário são editáveis.

	SIM	NÃO	OBSERVAÇÕES
01. A companhia possui inventário completo dos incentivos de ICMS, classificados por natureza (crédito presumido, redução de base, alíquota, isenção, diferimento)?			
02. As subvenções são reconhecidas em resultado conforme o CPC 07 (R1), sem registro direto no patrimônio líquido?			
03. A Reserva de Incentivos Fiscais foi constituída conforme os critérios legais e está controlada?			
04. A vedação de distribuição dos valores da reserva é observada na política de dividendos?			
05. Os requisitos legais de exclusão aplicáveis a cada benefício estão documentados e cumpridos?			
06. A companhia avaliou os efeitos da Lei nº 14.789/2023 — habilitação prévia e regras do crédito fiscal — sobre seu regime?			
07. Os créditos fiscais reconhecidos no ativo têm recuperabilidade testada e documentada?			
08. A exposição de cada tese fiscal foi classificada (provável, possível, remota) conforme o CPC 25?			
09. As provisões para riscos tributários refletem a avaliação atualizada do contencioso?			
10. As divulgações sobre passivos contingentes e incertezas fiscais estão completas nas notas explicativas?			
11. Há consistência entre a tese adotada pelo tributário e o tratamento refletido nas demonstrações?			
12. O contencioso administrativo e judicial sobre o tema é monitorado, com reavaliação periódica das posições?			

Do diagnóstico à *ação*, com a MERC.

MERC Valuation — valuation.mercgroup.com.br

Avaliação de empresas com metodologia de mercado financeiro: DCF, múltiplos e modelagem avançada, com trilha de premissas auditável.

MERC DF — df.mercgroup.com.br

Elaboração e revisão de demonstrações financeiras em conformidade com CPC e IFRS, prontas para auditoria, credores e investidores.

MERC Lastros — lastros.mercgroup.com.br

Verificação independente de lastros para securitizadoras, FIDCs e operações estruturadas, com evidência e rastreabilidade.

Auditoria & Advisory especializada

Revisão da contabilização das subvenções sob o CPC 07 (R1), avaliação da constituição e destinação da Reserva de Incentivos Fiscais, teste de recuperabilidade dos créditos fiscais e verificação de provisões e divulgações do contencioso tributário sob o CPC 25.

AGENDAR REUNIÃO

Fale com o nosso time: contato@mercgroup.com.br

Ou fale diretamente com nossos sócios: gabriel.carolei@mercgroup.com.br · bruno.zamboni@mercgroup.com.br

Referências deste material.

NORMAS E REGULAÇÃO BRASILEIRAS

- Tema 1.182/STJ — tributação dos benefícios fiscais de ICMS pelo IRPJ e pela CSLL.
- Lei nº 14.789/2023 — regime do crédito fiscal de subvenção para investimento.
- Lei nº 12.973/2014, art. 30 (revogado) — regime anterior de exclusão.
- CPC 07 (R1) — Subvenção e Assistência Governamentais.
- CPC 25 — Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes; CPC 32 — Tributos sobre o Lucro.

REFERÊNCIAS INTERNACIONAIS

- IAS 20 — Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance.
- IAS 37 — Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets.
- IAS 12 — Income Taxes.

As referências acima indicam o arcabouço normativo aplicável na data de elaboração deste material (julho de 2026) e podem ser alteradas pelos órgãos emissores. A aplicação a casos concretos exige análise específica. MERC Group — Auditoria do Mercado Financeiro Brasileiro · São Paulo · Brasil.