



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.461.660 - RS (2014/0147607-3)

RELATORA : **MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**
AGRAVANTE : **MÓVEIS CARRARO S/A**
ADVOGADO : **CÉSAR LOEFFLER E OUTRO(S)**
AGRAVADO : **FAZENDA NACIONAL**
ADVOGADO : **PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. LEGALIDADE. PRECEDENTES DA SEGUNDA TURMA DO STJ. INADEQUAÇÃO DO AGRAVO INTERNO PARA VEICULAR DIVERGÊNCIA ENTRE AS TURMAS DESTA CORTE. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno interposto em 10/05/2016, contra decisão publicada em 05/05/2016.

II. Nos termos da jurisprudência da Corte, "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." (STJ, REsp 957.153/PE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 15/03/2013).

III. Nessa linha, conforme entendimento firmado pela Segunda Turma do STJ, "o crédito presumido do ICMS, ao configurar diminuição de custos e despesas, aumenta indiretamente o lucro tributável e, portanto, deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL (AgRg no REsp 1.448.693/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/8/2014; EDcl no REsp 1.349.837/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 02/05/2013)" (STJ, AgRg no REsp 1.537.026/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/02/2016). No mesmo sentido: STJ, AgRg no REsp 1.541.885/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 17/09/2015; EDcl no REsp 1.463.241/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 15/06/2015; AgRg no REsp 1.402.204/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/06/2015; REsp 1.349.161/RS, Rel. Ministra DIVA MALERBI (Desembargadora Convocada do TRF/3ª Região), SEGUNDA TURMA, DJe de 24/06/2016.

IV. Segundo o entendimento pacífico nesta Corte, "o recurso de agravo regimental não tem a finalidade de confrontar julgados ou teses dissonantes nem de dirimir eventual divergência acerca da matéria em exame. Consoante dispõe o art. 266 do RISTJ, em recurso especial, caberão embargos de divergência das decisões da Turma que divergirem entre si ou de decisão da mesma Seção" (STJ, AgRg no REsp 1.403.417/MT, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/08/2014).

V. Agravo interno improvido.

ACÓRDÃO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

A Sra. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora Convocada do TRF/3ª Região), os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília (DF), 09 de agosto de 2016 (data do julgamento).

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES
Relatora



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.461.660 - RS (2014/0147607-3)

RELATÓRIO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Trata-se de Agravo interno, interposto por MÓVEIS CARRARO S/A., em 10/05/2016, contra decisão de minha lavra, publicada em 05/05/2016, assim fundamentada, **in verbis**:

"Trata-se de Recurso Especial, interposto pela FAZENDA NACIONAL, em 11/09/2013, mediante o qual se impugna acórdão, promanado do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

'TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PRESCRIÇÃO. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS DECORRENTE DE INCENTIVO FISCAL CONCEDIDO PELO ESTADO.

1. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 566.621, estabeleceu, definitivamente, que o prazo prescricional para a restituição ou compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação, recolhidos indevidamente, é de 10 (dez) anos (tese dos cinco + cinco) para as ações ajuizadas anteriormente à vigência da LC 118/05 e de 5 (cinco) anos para as demandas propostas posteriormente à entrada em vigor da LC 118/05, ou seja, a partir de 09/06/2005.

2. Os créditos presumidos de ICMS, concedidos pelos Estados-Membros, tratam-se de verdadeira renúncia fiscal, a fim de incentivar/desenvolver determinada atividade econômica de interesse da sociedade. Assim, não se constituindo receita/faturamento da empresa, tampouco acréscimo patrimonial e lucro, não há falar em incidência de IRPJ ou CSLL' (fl. 420e).

Embargos de Declaração parcialmente acolhidos, apenas para efeito de prequestionamento (fls. 441/443e).

No Recurso Especial (fls. 463/472e), manejado com base na alínea **a** do permissivo constitucional, alega-se violação dos arts. 535 do CPC, 392, I, 443 e 521 do Decreto nº 3.000/99, 28 da Lei 9.430/96, 44, IV, da Lei 4.506/64, 43, 44, 97, IV e VI e 111 do CTN.

Sustenta-se, em síntese, que:

'Em primeiro lugar, frisa a União que, nos autos, discute-se, ao



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fim e ao cabo, a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os créditos de ICMS auferidos pela autora, oriundos de sua inclusão em programa de incentivo fiscal estadual.

Há que se diferenciar, por óbvio, o trato desta questão – crédito presumido de ICMS na apuração do IRPJ e da CSLL (renda/lucro líquido) – da repercussão do crédito presumido de ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS (faturamento ou receita). Assim, não há como transpor nenhum raciocínio referente à questão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS para a presente demanda, pois se está a tratar de grandezas distintas.

As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL são previstas na legislação pertinente nos seguintes termos:

(...)

A Lei nº 4.506/1964, em seu artigo 37, § 2º, conceitua como lucro real o *lucro operacional da empresa, acrescido ou diminuído dos resultados líquidos de transações eventuais*.

Por sua vez, de acordo com a mesma Lei, o lucro operacional *será formado pela diferença entre a receita bruta operacional e os custos, as despesas operativas, os encargos, as provisões e as perdas autorizadas por esta lei*, conforme se observa abaixo:

(...)

O artigo 44 da Lei 4.506/1964, abaixo transcrito, prevê determinadas operações que se enquadram no conceito de receita bruta:

(...)

Ora, como se vê, a própria Lei do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica determina que as subvenções recebidas (como são classificados os créditos do ICMS) integram o conceito de receita bruta operacional, integrando, assim, a base de cálculo do referido imposto. Não se discute se elas são imediatamente utilizadas pelo contribuinte.

Não se trata, portanto, de mero crédito gerado pela sistemática não-cumulativa do imposto, em face de determinada etapa da circulação econômica do bem. Ao revés, o incentivo constitui-se em verdadeira subvenção de custeio instituída pelo legislador constitucional.

Dessa forma, inequívoco que se está a cuidar de acréscimo patrimonial tributável pelo IR (art. 43 do CTN), pois a empresa aufere renda extra – patrimônio novo.

Nesse sentido, é certo que, nos termos do citado art. 44 da Lei nº 4.506/64, bem como art. 392, I, do Regulamento do Imposto



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de Renda (RIR – Decreto nº 3.000/99), as subvenções de custeio são computadas no conceito de lucro.

Cabe transcrever a legislação:

(...)

Em suma, acolher a pretensão da demandante, consagrando a exclusão dos créditos presumidos de ICMS recebidos por conta da adesão a programa de incentivo fiscal estadual da base de cálculo do IRPJ e da CSLL ensejaria a concessão de isenção não prevista na legislação.

A norma que isenta o contribuinte do pagamento do tributo, não há dúvida, é norma de exceção, visto que decorre de lei em sentido estrito (artigo 176 do CTN), e que deve ser interpretada literalmente (artigo 111 do CTN). Em outras palavras, se a lei não prevê específica e explicitamente que determinada parcela não integra a base de cálculo do imposto, a isenção não pode ser reconhecida' (fls. 466/467e).

Aduz-se, ainda, que o acórdão recorrido padeceria de omissão, porquanto não teria examinado os dispositivos de lei mencionados pela Fazenda.

Por fim, requer-se: '(a) seja reconhecida a negativa de vigência ao artigo 535, II, do CPC, decretando-se a nulidade do acórdão recorrido e determinando ao TRF da 4ª Região que profira nova julgamento, desta feita apreciando as questões apresentadas nos embargos declaratórios da União; (b) caso superada a negativa de vigência ao artigo 535, II, do CPC, seja restabelecida a vigência ao disposto nos artigos 43, 44, 97, incisos IV e VI, e 111, inciso I, do CTN, nos artigos 392, I, 443 e 521 do Decreto 3.000/90, no art. 28, da Lei n. 9.430/96, no art. 44, IV da Lei n. 4.506/64, julgando a ação improcedente, nos termos da fundamentação, com a inversão dos ônus sucumbenciais' (fl. 472e).

Em contrarrazões (fls. 478/487e), alega-se que:

'A decisão recorrida não merece reparos, haja vista que, aplicou adequadamente o direito à luz de fundamentos infraconstitucionais, relativos a base de cálculo da CSLL e do IRPJ, isso porque o crédito presumido de ICMS, concedidos pelo Estado do Rio Grande do Sul, sobre as saídas interestaduais, não integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois não há lucro na apuração e na escrituração do crédito, não há acréscimo patrimonial, não há aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda. O que há é redução de custo de ICMS, o que poderia ocorrer na forma de redução de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

alíquota de ICMS nas operações estaduais.

A finalidade do crédito presumido é reduzir o ICMS devido.

Uma questão lógica se põe:

Se o contribuinte não escritura no LRAICMS o crédito presumido, o ICMS a pagar é maior. Portanto, maior a despesa a ser deduzida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e menor será o IRPJ e a CSLL devida a União.

Se houver a escrituração do crédito presumido, o ICMS a pagar será menor e a despesa a ser deduzida do IRPJ e da CSLL será menor, logo, o IRPJ e a CSLL a pagar será maior.

Mesmo que haja previsão no art. 392, I, do RIR, o crédito presumido de ICMS não compõe o lucro da empresa, como será demonstrado a seguir, sob pena de afronta a Constituição. Não se trata de vedação expressa do art. 97, VI, do CTN e das disposições do art. 150, § 6º, da CF, mas sim de não incidência do IRPJ e da CSLL sobre o crédito presumido de ICMS, pois '...os referidos créditos escriturais não se caracterizam como receita, porquanto inexiste incorporação ao patrimônio da empresas industriais, não havendo repasse dos valores aos produtos e ao consumidor final, pois se trata de mero ressarcimento de custos que elas realizam com o transporte para a aquisição de matéria-prima em outro estado federado' (REsp 1.025.833/RS – DJe 17.11.08).

Se não são receitas e não importam em acréscimo patrimonial, pois como decidido pelo TRF 4ª Região '...inexiste incorporação ao patrimônio das empresas industriais...', logo, não se trata de renda a teor do art. 43 do CTN e não compõe a base de cálculo do IRPJ e da CSLL a teor do art. 44 do CTN. O que está conforme a Constituição, art. 153, inc. III, da CF.

Não se aplicando a hipótese o art. 150, § 6º, da Constituição, pois no caso não há incidência constitucional sobre esta materialidade – crédito presumido de ICMS.

Ou seja, o art. 392, I, do Regulamento do Imposto de Renda vai além do conceito constitucional de renda – art. 153, III, da Constituição Federal, para tributar o que não é renda e, mais, em duplicidade. Uma vez que o efeito tributário pagamento a mais de IRPJ e CSLL (recolhimento a maior) ocorreu por força da própria escrituração do crédito presumido, com a redução do custo e majoração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Por isso que asseverado na inicial que: o crédito presumido só pode ser escriturado no Livro de Registro e Apuração do ICMS. Não é um crédito financeiro, mas um crédito escritural, cuja finalidade é, em tese, reduzir o ICMS devido. Se nenhum ICMS



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

é devido, haja vista a apuração de saldo credor, não há despesa dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Nesta hipótese o crédito presumido não tem qualquer influência na apuração do resultado.

Mesmo quando o saldo apurado no Livro de Registro e Apuração do ICMS é negativo, o crédito presumido escriturado tem como finalidade reduzir o ICMS devido no período de apuração.

É a importância paga a título de ICMS que é deduzido como despesa na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. O crédito presumido de ICMS foi o fato que fez com que fosse reduzida a despesa e ICMS lançado na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, motivando o pagamento de mais IRPJ e de mais CSLL. Não fosse o crédito presumido, o ICMS devido seria maior, conseqüentemente, as despesas consideradas nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL também seriam maiores. Ou seja, o IRPJ e a CSLL devidos seriam menores.

Portanto, o crédito presumido já escriturado no Livro de Registro e Apuração do ICMS (LRAICMS), teve como consequência o aumento das importâncias devidas a título de IRPJ e de CSLL, haja vista a menor despesa com o ICMS.

Considerar como receita o crédito presumido do ICMS, na apuração do lucro operacional, caracteriza-se como 'bis in idem', pois a escrituração do crédito presumido no LRAICMS já produziu efeitos na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Houve aumento de arrecadação destes tributos (IRPJ e CSLL), pela redução da despesa com o imposto Estadual. Considerar como receita na apuração do Lucro Operacional importa em tributar, novamente, o mesmo fato, sem que haja acréscimo patrimonial, ou seja, tributar indevidamente e em dobro' (fls. 484/487e).

O Recurso Especial foi admitido, no âmbito do Tribunal de origem (fl. 502e).

O presente recurso merece prosperar.

Consolidada está a jurisprudência desta Turma no sentido de que integram o conceito de 'receita bruta', para fins de composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as parcelas relativas aos créditos presumidos de ICMS.

A título de ilustração, são os seguintes precedentes:

'PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. LEGALIDADE DA INCLUSÃO. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. POSSIBILIDADE.

1. **Consoante a jurisprudência do STJ, o crédito presumido do ICMS, ao configurar diminuição de custos e despesas, aumenta indiretamente o lucro tributável e, portanto, deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.**

2. A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

3. Agravo Regimental não provido' (STJ, AgRg nos EDcl no REsp 1.465.870/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 31/03/2015).

'PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ÓBICES PARA INVIABILIZAR ANÁLISE DO ESPECIAL. INAPLICABILIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. A mera citação no acórdão quanto ao 'princípio federativo' não constitui fundamento autônomo apto a inviabilizar a análise do especial, mormente diante do real fundamento do acórdão, qual seja, a inviabilidade de incluir o crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, analisada à luz dos preceitos contidos no art. 44 do CTN e dos arts. 1º e 2º da Lei n. 7.689/88, o que tornam inaplicáveis os preceitos contidos nas Súmulas 126/STJ e 283/STF.

2. Irrelevante, ainda, a suscitada deficiência na demonstração da divergência, visto que o recurso foi interposto também pela alínea 'a' do permissivo constitucional.

3. **'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).**

4. **O crédito presumido de ICMS configura 'benefício fiscal' que ao ser lançado na escrita contábil da empresa promove, indiretamente, a majoração de seu lucro e**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

impacta, conseqüentemente, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

5. O recurso de agravo regimental não tem a finalidade de confrontar julgados ou teses dissonantes nem de dirimir eventual divergência acerca da matéria em exame. Consoante dispõe o art. 266 do RISTJ, em recurso especial, caberão embargos de divergência das decisões da Turma que divergirem entre si ou de decisão da mesma Seção. Agravo regimental improvido' (STJ, AgRg nos EDcl no REsp 1.458.772/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 13/10/2014).

Ante o exposto, **dou provimento** ao Recurso Especial fazendário, com fundamento no art. 255, § 4º, III, do RISTJ, invertidos os ônus da sucumbência" (fls. 518/523e).

Inconformada, a parte agravante alega que:

"A Eminente Relatora ao admitir o Recurso Especial fazendário e dar provimento a Ele, firmou sua convicção em precedentes da MMA. Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, conforme fragmentos da decisão a seguir transcritos, *in verbis*:

(...)

Especificamente, a Eminente Ministra Relatora teve como fundamento primeiro o fato de '... a jurisprudência desta Turma (Segunda) no sentido de que integram o conceito de 'receita bruta', para fins de composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as parcelas relativas aos créditos presumidos de ICMS.

(...)

Este argumento, por si só, não tem o condão, de afastar o conhecimento da matéria, objeto do Recurso Especial, do colegiado da Segunda Turma, porque a matéria não está definida no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, haja vista o posicionamento contrário a este, já exarado pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça. Igualmente, título de ilustração, são os seguintes precedentes (AgRg 1.461.415/SC e AgRg no REsp :1.227.519-1/RS):

(...)

Então, o fato de a MMA. Segunda Turma ter decisão a respeito da matéria, objeto do Recurso Especial fazendário, não é fundamento suficiente para que seja afastado do colegiado da Segunda Turma, o conhecimento do conteúdo de mérito do recurso especial.

Eminentes Ministros, a matéria objeto do Recurso Especial fazendário está distribuída a Primeira Seção do Superior



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Tribunal de Justiça – ERESP 1.227.519 – RS, tendo sido admitido o processamento dos Embargos de Divergência.

Estas razões já seriam suficientes para demonstrar que apenas pelo fato de a Segunda Turma possuir entendimento a respeito da matéria, não é o suficiente para, reformar a decisão do Tribunal Regional Federal.

Também, não se verificam as hipóteses do art. 932, IV, do NCPC, que autorizam, desde logo, o Relator a negar provimento ao recurso ora interposto:

IV negar provimento a recurso que for contrário a:

- a) súmula do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça ou do próprio tribunal;
 - b) acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recursos repetitivos;
 - c) entendimento firmado em incidente de resolução de demandas repetitivas ou de assunção de competência;
- (...)

Nas ementas das decisões citadas na decisão Agravada, para dar provimento ao Recurso Especial fazendário, encontram-se os seguintes excertos:

1 - Consoante a jurisprudência do STJ, o crédito presumido do ICMS, ao configurar diminuição de custos e despesas, aumenta indiretamente o lucro tributável e, portanto, deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL

3. '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).

4. O crédito presumido de ICMS configura 'benefício fiscal' que ao ser lançado na escrita contábil da empresa promove, indiretamente, a majoração de seu lucro e impacta, conseqüentemente, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

(...)

Já nas ementas das decisões acima transcritas, da Primeira Turma, extraem-se igualmente o entendimento contrário:

(...)

Eminentes Ministros, o crédito presumido de ICMS, concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul, sobre as saídas interestaduais, não integra a base de cálculo do IRPJ e da CSL, pois não há lucro na apuração e na escrituração do crédito, não há acréscimo patrimonial,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

não há a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda. O que há é redução de custo de ICMS, o que poderia ocorrer na forma de redução de alíquota de ICMS nas operações interestaduais, sem que, nesta mesma hipótese, a diferença de alíquota reduzida passasse a integrar o lucro da pessoa jurídica.

A finalidade do crédito presumido é reduzir o ICMS devido.

Uma questão lógica se põe: Se o contribuinte não escriturar no LRAICMS o crédito presumido de ICMS, o ICMS a pagar será maior. Portanto, maior será a despesa que deverá ser deduzida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e menor será o IRPJ e a CSLL devida a União.

Se houver a escrituração do crédito presumido do ICMS, o valor devido no período de apuração de ICMS será menor. Logo a despesa a ser deduzida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL será menor, consequentemente, o IRPJ e a CSLL a pagar serão maiores.

Por isso, corretas as decisões proferidas pela Primeira Turma do STJ.

Mesmo que haja previsão no art. 392, I, do RIR, o crédito presumido de ICMS não compõe o lucro da empresa, sob pena de afronta da Constituição.

Não se trata de vedação expressa do art. 97, VI, do CTN e das disposições do art. 150, § 6º, da CF, mas sim de não incidência do IRPJ e da CSLL sobre o crédito presumido de ICMS, pois: '...os referidos créditos escriturais não se caracterizam como receita, porquanto inexistente incorporação ao patrimônio das empresas industriais, não havendo repasse dos valores aos produtos e ao consumidor final, pois se trata de mero ressarcimento de custos que elas realizam com o transporte para a aquisição de matéria-prima em outro estado federado' (REsp 1.025.833/RS – Dje 17.11.08).

Se não são receitas e não importam em acréscimo patrimonial, pois como decidido pelo TRF 4ª Região '...inexistente incorporação ao patrimônio das empresas industriais...', logo, não se trata de renda a teor do art. 43 do CTN e não compõe a base de cálculo do IRPJ e da CSLL a teor do art. 44 do CTN. O que está conforme a Constituição art. 153, inc. III, da CF.

Não se aplicando a hipótese o art. 150, § 6º, da Constituição, pois no caso não há incidência constitucional sobre esta materialidade – crédito presumido de ICMS.

O art. 392, I, do Regulamento do Imposto de Renda vai além do conceito constitucional de renda – art. 153, III, da Constituição Federal, para tributar o que não é renda e, mais, em duplicidade. Uma vez que o efeito tributário pagamento a mais de IRPJ e CSL (recolhimento a maior) ocorreu por força da própria escrituração do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

crédito presumido, com a redução do custo e majoração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Por isso que foi asseverado na Inicial que: o crédito presumido só pode ser escriturado no Livro de Registro e Apuração do ICMS. Não é um crédito financeiro, mas um crédito escritural, cuja finalidade é, em tese, reduzir o ICMS devido. Se nenhum ICMS é devido, haja vista a apuração de saldo credor, não há despesa dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Nesta hipótese o crédito presumido não tem qualquer influência na apuração do resultado.

Mesmo quando o saldo apurado no Livro de Registro e Apuração do ICMS é negativo, o crédito presumido escriturado tem como finalidade reduzir o ICMS devido no período de apuração.

É a importância paga a título de ICMS que é deduzido como despesa na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. O crédito presumido de ICMS foi o fato que fez com que fosse reduzida a despesa e ICMS lançada na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, motivando o pagamento de mais IRPJ e de mais CSLL. Não fosse o crédito presumido, o ICMS devido seria maior, conseqüentemente, as despesas consideradas nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL, também seriam maiores. Ou seja, o IRPJ e a CSLL devidos seriam menores.

Portanto, o crédito presumido já escriturado no Livro de Registro e Apuração do ICMS (LRAICMS), teve como consequência o aumento das importâncias devidas a título de IRPJ e de CSLL, haja vista a menor despesa com o ICMS.

Considerar como receita o crédito presumido do ICMS, na apuração do lucro operacional, caracteriza-se como 'bis in idem', pois a escrituração do crédito presumido no LRAICMS já produziu efeitos na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Houve aumento de arrecadação destes tributos (IRPJ e CSLL), pela redução da despesa com o imposto Estadual.

Considerar como receita na apuração do Lucro Operacional importa em tributar, novamente o mesmo fato, sem que haja acréscimo patrimonial, ou seja, tributar indevidamente e em dobro.

O Superior Tribunal de Justiça definiu que a natureza jurídica do crédito presumido de ICMS é '...incentivo voltado à redução de custos, com vistas a proporcionar maior competitividade no mercado para as empresas de um determinado Estado-membro, não assumindo natureza de receita ou de faturamento' (Resp1.318.196-RS, DJe24.8.2012)" (fls. 530/536e).

Por fim, requer que "seja conhecido este Agravo Interno e reconsiderada a decisão que deu provimento ao Recurso Especial fazendário", ou, "não reconsiderada,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

requer a V.Exa., que seja levado a julgamento pelo colegiado da Segunda Turma este recurso de Agravo Interno" e, "ao ser conhecido e julgado requer seja provido para reformar a decisão da Eminente Relatora, mantendo a decisão do Tribunal Regional Federal e negando provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional" (fl. 536e).

Intimada (fl. 537e), a parte agravada deixou transcorrer **in albis** o prazo para impugnação (fl. 541e).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.461.660 - RS (2014/0147607-3)

VOTO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES (Relatora): Não merece censura a decisão ora agravada.

De início, cumpre registrar que, na origem, trata-se de Mandado de Segurança, impetrado por MÓVEIS CARRARO LTDA. contra ato do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CAXIAS DO SUL, objetivando provimento jurisdicional que autorize a não inclusão dos valores relativos ao créditos presumidos do ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

O Magistrado de Primeira Instância denegou a segurança (fls. 367/370e).

A Corte de origem, ao apreciar a Apelação interposta pela contribuinte, assim se manifestou:

"A impetrante objetiva a exclusão dos valores referentes ao crédito presumido do ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por entender que este possui a natureza de recuperação de custos e, portanto, não se enquadra no conceito de receita.

Tenho que razão lhe assiste.

De fato, o crédito presumido de ICMS não constitui receita tributável e, via de consequência, também não pode ser contemplado para apuração do lucro da pessoa jurídica, porquanto se trata de renúncia fiscal efetuada pelos Estados-Membros, a fim de incentivar o desenvolvimento de determinados setores da economia, gerando importantes reflexos financeiros e sociais para o desenvolvimento do próprio Estado. Com efeito, se os créditos presumidos de ICMS não constituem receita da pessoa jurídica, a tributação não pode incidir sobre uma base superior às reais manifestações de capacidade econômica da empresa impetrante.

Admitir-se que tal subsídio ou subvenção sirva de base de cálculo para a incidência das aludidas exações, é o mesmo que admitir a interferência da União na competência tributária privativa dos Estados, limitando a eficácia de benefícios fiscais por eles concedidos, importando em ofensa ao princípio federativo. Ademais, a incorporação de tais créditos à base de cálculo dos tributos federais acarreta um desfalque em seu valor numérico, na medida em que uma parcela das importâncias ressarcidas será amealhada aos cofres da União Federal.

Nesse sentido, os seguintes precedentes do STJ e desta Corte:

(...)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Destarte, reformo a sentença para reconhecer como indevida a inclusão, na base de cálculo da CSLL e do IRPJ, dos valores decorrentes da outorga de crédito presumido de ICMS (art. 32, VIII, Livro I, Regulamento do ICMS/RS, baixado pelo Decreto nº 37.699/97 e art. 3º do Decreto nº 5.375/02) (fls. 417/418e).

Os Embargos de Declaração foram rejeitados (fls. 441/442e).

Feitas essas breves considerações, passa-se ao exame da presente insurgência recursal.

A princípio, cumpre registrar que, nos termos da jurisprudência deste Corte, "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." (STJ, REsp 957.153/PE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 15/03/2013).

Desta feita, diante do referido entendimento, firmou-se, nesta Segunda Turma, o entendimento de que os créditos presumidos do ICMS, por configurarem diminuição de custos e despesas, e, por conseguinte, por ensejarem o aumento indireto do lucro tributável, devem ser incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A propósito:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535 DO CPC/73. INEXISTÊNCIA DE CONTRARIEDADE. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. ICMS PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. IPRJ E CSLL. INCIDÊNCIA.

1. Não merece prosperar a tese de violação do art. 535 do CPC/73, porquanto o acórdão recorrido fundamentou, claramente, o posicionamento por ele assumido, de modo a prestar a jurisdição que lhe foi postulada.

2. Além disso, observe-se que foi genérica a alegação de violação do art. 535 do CPC/73, não se identificando em que estaria a omissão, contradição ou obscuridade no julgado, razão de incidir, por analogia, o teor da Súmula 284/STF.

3. A Segunda Turma desta Corte firmou compreensão de que 'o crédito presumido do ICMS, ao configurar diminuição de custos e despesas, aumenta indiretamente o lucro tributável e, portanto, deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL' (AgRg no REsp 1.537.026/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 2/2/2016).

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido" (STJ, REsp 1.349.161/RS, Rel. Ministra DIVA MALERBI



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Desembargadora Convocada do TRF/3ª Região), SEGUNDA TURMA, DJe de 24/06/2016).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. REGIME ESPECIAL DE REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS PARA AS EMPRESAS EXPORTADORAS - REINTEGRA. BENEFÍCIO FISCAL. RESSARCIMENTO DE CUSTOS. MAJORAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. **EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. IMPOSSIBILIDADE.**

1. O art. 1º da Lei 12.546/2011 dispõe que os créditos apurados no Reintegra configuram incentivo fiscal cujo objetivo é reintegrar às empresas exportadoras valores referentes a custos tributários federais residuais existentes nas suas cadeias de produção.

2. **O STJ possui jurisprudência no sentido de que '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 957.153/PE, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 15.3.2013).

3. Portanto, em regra, é legal a incidência de IRPJ e da CSLL sobre os créditos apurados no Reintegra, uma vez que provocam redução de custos e conseqüente majoração do lucro da pessoa jurídica.

4. **Consoante a jurisprudência do STJ, o crédito presumido do ICMS, ao configurar diminuição de custos e despesas, aumenta indiretamente o lucro tributável e, portanto, deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL (AgRg no REsp 1.448.693/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/8/2014; EDcl no REsp 1.349.837/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 2/5/2013).**

5. Agravo Regimental não provido" (STJ, AgRg no REsp 1.537.026/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/02/2016).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. **CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. PRECEDENTES.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

1. **Consoante a jurisprudência do STJ, o crédito presumido do ICMS, ao configurar diminuição de custos e despesas, aumenta indiretamente o lucro tributável e, portanto, deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.**

2. Agravo regimental não provido" (STJ, AgRg no REsp 1.541.885/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 17/09/2015).

"TRIBUTÁRIO. CARÁTER MANIFESTAMENTE INFRINGENTE. RECEBIMENTO COMO AGRAVO REGIMENTAL. FUNGIBILIDADE RECURSAL. ICMS PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. IPRJ E CSLL. INCIDÊNCIA.

1. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental dado o caráter manifestamente infringente da oposição, em observância ao princípio da fungibilidade recursal.

2. **A Segunda Turma desta Corte possui o entendimento firmado no sentido de que 'o crédito presumido do ICMS, ao configurar diminuição de custos e despesas, aumenta indiretamente o lucro tributável e, portanto, deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL'** (AgRg nos EDcl no REsp 1.465.870/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 31/3/2015).

3. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental ao qual se nega provimento" (STJ, EDcl no REsp 1.463.241/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 15/06/2015).

"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. Recurso especial em que se discute a inclusão do crédito presumido de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na base de cálculo de: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica - (IRPJ), Contribuição para Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

2. **'O crédito presumido de ICMS configura 'benefício fiscal' que ao ser lançado na escrita contábil da empresa promove, indiretamente, a majoração de seu lucro e impacta, consequentemente, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL'.** Nesse sentido: AgRg nos EDcl no REsp 1.458.772/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJe 13/10/2014; AgRg no REsp 1.461.032/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 27/11/2014; AgRg nos EDcl no REsp 1.465.870/SC, Rel.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 31/3/2015.

3. 'Nos termos da jurisprudência pacífica do STJ, os valores provenientes do crédito do ICMS não ostentam natureza de receita ou faturamento, mas mera recuperação de custos na forma de incentivo fiscal concedido pelo governo para desoneração das operações, NÃO integrando, portanto, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS'. Nesse sentido: AgRg no REsp 1422739/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe 18/02/2014; AgRg no REsp 1.463.364/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, julgado em 24/3/2015, DJe 30/3/2015.

Agravo regimental improvido" (STJ, AgRg no REsp 1.402.204/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/06/2015).

Assim, estando a decisão ora agravada em consonância com o entendimento perfilhado por esta Turma, não prospera a insurgência recursal.

Ademais, faz-se importante ressaltar que, diante dos termos do art. 266, **caput**, do RISTJ, não se presta o Agravo Regimental – atual Agravo interno – a veicular eventual divergência entre as Turmas, visto que, nessa hipótese, cabível será a interposição de Embargos de Divergência. A propósito:

"ADMINISTRATIVO. PERSEGUIÇÃO POLÍTICA E TORTURA DURANTE O REGIME MILITAR. VIOLAÇÃO DE DIREITOS HUMANOS FUNDAMENTAIS DURANTE O PERÍODO DE EXCEÇÃO. DANO MORAL. CUMULATIVIDADE COM REPARAÇÃO ECONÔMICA. CABIMENTO.

(...)

3. A modificação de entendimento em uma das Turmas do STJ não afasta a possibilidade de outra discernir, mantendo o entendimento então prevalente, de modo que eventual desacordo deverá ser enfrentado por meio do recurso cabível, qual seja, os embargos de divergência, consoante dispõe o art. 266 do RISTJ.

Agravo regimental provido em parte. Recurso especial da União conhecido em parte e improvido" (STJ, AgRg no REsp 1.445.346/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 21/10/2015).

"PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AÇÃO REIVINDICATÓRIA. DOMÍNIO. IMÓVEL DE PROPRIEDADE DA UNIÃO. ILEGITIMIDADE AD CAUSAM DO INCRA. **INADEQUAÇÃO DO AGRAVO REGIMENTAL PARA CONFRONTAR DIVERGÊNCIA DE**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ENTENDIMENTO ENTRE TURMAS.

1. O INCRA não é parte legítima para discutir em juízo questões possessórias relativas a domínio de imóvel de propriedade da União. Precedente: REsp 1.063.139/MA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Rel. p/Acórdão Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe 27/3/2009.)

2. O recurso de agravo regimental não tem a finalidade de confrontar julgados ou teses dissonantes nem de dirimir eventual divergência acerca da matéria em exame. Consoante dispõe o art. 266 do RISTJ, em recurso especial, caberão embargos de divergência das decisões da Turma que divergirem entre si ou de decisão da mesma Seção.

Agravo regimental improvido" (STJ, AgRg no REsp 1.403.417/MT, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/08/2014).

Assim, não tendo a parte agravante logrado êxito em infirmar os fundamentos que nortearam a decisão ora agravada, impõe-se a sua manutenção, em todos os seus termos.

Pelo exposto, nego provimento ao Agravo interno.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0147607-3

**AgInt no
REsp 1.461.660 / RS**

Números Origem: 50008516720134047107 RS-50008516720134047107

PAUTA: 09/08/2016

JULGADO: 09/08/2016

Relatora

Exma. Sra. Ministra **ASSUSETE MAGALHÃES**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : MÓVEIS CARRARO S/A
ADVOGADO : CÉSAR LOEFFLER E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ - Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : MÓVEIS CARRARO S/A
ADVOGADO : CÉSAR LOEFFLER E OUTRO(S)
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo interno, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

A Sra. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região), os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.