



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1542075 - SC (2015/0164464-1)

RELATOR : MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : LUZIVAN MARCIO SANTIAN - EPP
ADVOGADO : RENATO HARTWIG GRAHL FILHO - SC027292

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. INCLUSÃO. BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO FIXADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ NO ÂMBITO DOS ERESP 1.517.492/PR, DJE 1º/2/2018. SUPERVENIÊNCIA DA LC N. 160/2017. INAPLICABILIDADE. JURISPRUDÊNCIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 83 DO STJ. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. O Superior Tribunal de Justiça, em observância ao entendimento firmado no EREsp 1.517.492/PR, pacificou que é inviável a inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e do CSLL, sob pena de possibilitar à União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou, mesmo após a edição da LC n. 160/2017.

2. Recurso especial desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em Sessão Virtual de 07/08/2025 a 13/08/2025, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Marco Aurélio Bellizze e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 15 de agosto de 2025.

MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1542075 - SC (2015/0164464-1)

RELATOR : MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : LUZIVAN MARCIO SANTIAN - EPP
ADVOGADO : RENATO HARTWIG GRAHL FILHO - SC027292

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. INCLUSÃO. BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO FIXADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ NO ÂMBITO DOS ERESP 1.517.492/PR, DJE 1º/2/2018. SUPERVENIÊNCIA DA LC N. 160/2017. INAPLICABILIDADE. JURISPRUDÊNCIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 83 DO STJ. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. O Superior Tribunal de Justiça, em observância ao entendimento firmado no EREsp 1.517.492/PR, pacificou que é inviável a inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e do CSLL, sob pena de possibilitar à União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou, mesmo após a edição da LC n. 160/2017.

2. Recurso especial desprovido.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela UNIÃO - FAZENDA NACIONAL contra acórdão proferido pelo TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO, no julgamento da Apelação/Reexame Necessário n. 5003816-84.2014.404.7203/SC.

Na origem, cuida-se de mandado de segurança impetrado pela parte recorrida, na qual afirmou que os créditos presumidos de ICMS não deveriam integrar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, objetivando a exclusão desses valores da base de cálculo dos referidos tributos e a compensação dos valores pagos indevidamente nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação.

Foi proferida sentença de concessão da segurança, assegurando à impetrante o direito de excluir o crédito presumido do ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL e reconhecer o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente, respeitada a

prescrição quinquenal (fls. 131-137). Referida decisão foi integrada em sede de aclaratórios, acrescentando que a referida exclusão se daria inclusive no caso de apuração no regime do lucro presumido (fls. 161-164).

O TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO, no julgamento da apelação, negou provimento ao recurso da Recorrente e à remessa oficial, em acórdão cuja ementa é a seguir transcrita (fls. 219):

TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

1. Os valores relativos a créditos presumidos de ICMS não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

2. O indébito deve ser atualizado pela taxa SELIC, nos termos do § 4º do art. 39 da Lei n.º 9.250/1995.

Os embargos de declaração opostos foram rejeitados (fls. 253-254).

Nas razões do recurso especial, interposto com base no art. 105, inciso III, alínea a, da Constituição Federal, a parte recorrente alega violação dos arts. 43 e 44 do CTN, art. 2º da Lei n. 7.689/1988, art. 37, §2º, 43 e 44, inciso IV, da Lei n. 4.506/1964, e arts. 392, 443 e 521 do Decreto n. 3.000/1999 (RIR/1999), trazendo os seguintes argumentos:

a) a inclusão dos créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL é obrigatória, pois esses créditos configuram subvenções correntes para custeio ou operação, conforme o art. 44, inciso IV, da Lei n. 4.506/1964 (fls. 265-266);

b) a escrituração dos créditos de ICMS caracteriza a “aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de acréscimos patrimoniais”, permitindo a tributação pelo IRPJ e pela CSLL, mesmo que não haja disponibilidade financeira imediata (fls. 266-267);

c) permitir que uma lei estadual reduza a base de cálculo do IRPJ e da CSLL seria uma invasão da competência tributária da União (fls. 270).

Ao final, requer o provimento do recurso especial para denegar a pretensão de exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (fls. 276).

Contrarrazões apresentadas às fls. 286-301, aduzindo que os créditos presumidos de ICMS não configuram receita tributável e que a inclusão desses valores na base de cálculo dos tributos federais violaria o princípio da capacidade contributiva e a autonomia dos entes federados.

O recurso foi admitido na origem (fls. 307).

Parecer do Ministério Público Federal pelo conhecimento e provimento do recurso especial, nos termos da seguinte ementa (fls. 326-329):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECOLHIMENTO DE IRPJ E CSLL SOBRE CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1 – O crédito presumido do ICMS, por configurar uma redução de custos e despesas, acaba por aumentar, de forma indireta, o lucro tributável, razão pela qual deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Precedentes.

2 – Parecer pelo conhecimento e provimento do recurso especial.

No STJ, a então relatora Ministra Assusete Magalhães deu provimento ao recurso especial (fls. 331-335). A parte recorrida opôs embargos de declaração – rejeitados às fls. 356-365 – e, na sequência, interpôs agravo interno, ao qual foi dado provimento para desprover o recurso especial fazendário (fls. 400-409).

Após interposição de agravo interno pela parte recorrente, a ministra relatora determinou o sobrestamento do feito em razão da afetação dos REspS 1.767.631/SC, 1.772.634/RS e 1.772.470/RS ao rito dos recursos representativos de controvérsia, reconsiderando a decisão agravada (fls. 442-448).

Juízo de retratação negativo à fl. 464.

É o relatório.

VOTO

A controvérsia posta nos autos refere-se à possibilidade ou não de inclusão dos créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e do CSLL.

O acórdão recorrido, na parte que aqui interessa, está baseado nas seguintes razões de decidir (fls. 211-217; sem grifos no original):

Em situações análogas, **vinha adotando como razões de decidir os fundamentos contidos no voto proferido pela Desembargadora Maria de Fátima Freitas Labarrère**, quando do julgamento da Apelação/Reexame Necessário nº 5003932-09.2013.404.7209/SC:

'A sentença recorrida reconheceu o direito da parte autora de excluir, da base de cálculo do PIS, da COFINS, do IRPJ e da CSLL, os valores relativos a benefícios fiscais concedidos pela União e pelo Estado de Santa Catarina, especialmente aqueles decorrentes do Reintegra e os créditos presumidos de ICMS.

O REINTEGRA consiste em regime especial de reintegração de valores tributários para as empresas exportadoras, uma política de incentivo à exportação, integrando uma das etapas do 'Plano Brasil Maior', no qual há a recuperação de custos na forma de incentivo fiscal, objetivando a desoneração das operações de exportação.

A Lei n. 12.456/11 (conversão da MP 540/11), assim dispõe em seus arts. 1º e 2º:

Art. 1º É instituído o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), com o objetivo de reintegrar valores referentes a custos tributários federais residuais existentes nas suas cadeias de produção.

Art. 2º No âmbito do reintegra, a pessoa jurídica produtora que efetue exportação de bens manufaturados no País poderá apurar valor para fins de ressarcir parcial ou integralmente o resíduo tributário federal existente na sua cadeia de produção.

§ 1º O valor será calculado mediante a aplicação de percentual estabelecido pelo Poder Executivo sobre a receita decorrente da exportação de bens produzidos pela pessoa jurídica referida no caput.

§ 2º O Poder Executivo poderá fixar o percentual de que trata o § 1º entre zero e 3% (três por cento), bem como poderá diferenciar o percentual aplicável por setor econômico e tipo de atividade exercida.

§ 3º Para os efeitos deste artigo, considera-se bem manufaturado no País aquele:

I - classificado em código da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006, relacionado em ato do Poder Executivo; e

II - cujo custo dos insumos importados não ultrapasse o limite percentual do preço de exportação, conforme definido em relação discriminada por tipo de bem, constante do ato referido no inciso I deste parágrafo.

§ 4º A pessoa jurídica utilizará o valor apurado para:

I - efetuar compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - solicitar seu ressarcimento em espécie, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 5º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

....

§ 11. Do valor apurado referido no caput:

I - 17,84% (dezessete inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento) corresponderão a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep; e

II - 82,16% (oitenta e dois inteiros e dezesseis centésimos por cento) corresponderão a crédito da Cofins.

Da natureza jurídica do Reintegra

A União recorreu, aduzindo que a parcela oriunda do REINTEGRA constitui subvenção concedida pelo Estado, integrando, para todos os fins, a receita operacional da impetrante, e, conseqüentemente, a base de cálculo para o recolhimento da CSLL e IRPJ.

No entanto, tenho que a receita originária da Política Tributária do REINTEGRA não constitui subvenção, como assevera a demandada, mas, incentivo fiscal.

Segundo Modesto Carvalhosa, as subvenções são 'ajudas ou auxílios pecuniários, concedidos pelo Estado, em favor de instituições que prestam serviços ou realizam obras de interesse público.' (CARVALHOSA, Modesto. Comentários à Lei das Sociedades Anônimas. V. 3. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 603.)

A definição de Plácido e Silva é similar: 'A subvenção se pode definir como auxílio ou ajuda pecuniária que se dá a alguém ou a alguma instituição, no sentido de os proteger, ou para que realizem ou cumpram seus objetivos. Juridicamente, a subvenção não tem o caráter nem de paga nem de compensação. É mera contribuição pecuniária destinada a auxílio em favor de uma pessoa, ou de uma instituição, para que se mantenha, ou para que execute os serviços ou obras pertinentes a seu objeto.' (SILVA, De Plácido e. Vocabulário Jurídico, 15ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 779).

Como se vê, na subvenção há transferência de recursos pelo Estado. O REINTEGRA não tem a feição de subvenção, tratando-se, sim, de incentivo fiscal instituído para diminuir custos tributários, desonerar o exportador produtor de bens manufaturados, a fim de estimular as exportações. O legislador reconhece que existe um resíduo tributário na cadeia produtiva destinada à exportação e devolve ao contribuinte tal resíduo apurado com base em um percentual da receita de exportação, e que poderá ser utilizado na compensação com débitos de outros tributos federais próprios ou ressarcido em dinheiro.

Assim, sendo o REINTEGRA um incentivo fiscal criado para desonerar as exportações, não é razoável que o Fisco entenda se tratar de receita para compor a base de cálculo da CSLL, do IRPJ. Do PIS e da COFINS.

Nesse sentido o seguinte precedente:

'TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. REGIME ESPECIAL DE REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS PARA AS EMPRESAS EXPORTADORAS - REINTEGRA.

Tratando-se o REINTEGRA de incentivo fiscal, não se mostra razoável considerá-lo como receita tributável e, via de consequência, também não pode ser contemplado na apuração do lucro líquido da pessoa jurídica para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

(APELREEX nº 5016298-29.2012.404.7108/RS, Rel. Luciane Amaral Corrêa Münch, Segunda Turma, D. E. 23-05-2013).

A natureza jurídica do REINTEGRA se assemelha a do crédito presumido de ICMS, bem como a discussão travada nestes autos àquelas que tratam da compensação dos aludidos créditos.

O REINTEGRA e o crédito presumido de ICMS têm origem na própria norma que os instituiu, que lhes dá feição de incentivo fiscal sob a forma de créditos a serem aproveitados pelo contribuinte.

O Estado de Santa Catarina, onde se encontra estabelecida a demandante, no intuito de restabelecer o equilíbrio de mercado entre as empresas nele situadas e empresas dos demais estados-membros que

gozam de benefícios fiscais regionais específicos, concede àquelas créditos presumidos de ICMS. Trata-se de estratégia econômica, não representando faturamento por parte dos beneficiários.

O valor correspondente ao crédito presumido de ICMS não é repassado aos preços dos produtos e, por decorrência, ao consumidor. Embora a empresa seja favorecida pelo benefício fiscal concedido pelo Estado Federado, não auferir receita, porquanto se destina unicamente ao ressarcimento de custos, não evidenciando qualquer manifestação de riqueza, ainda que a empresa seja favorecida ao fim da operação.

Este Tribunal vem consolidando o entendimento no sentido de que 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. Outrossim, 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.

Além disso, permitir o seu enquadramento no conceito de receita, para fins de incidência das aludidas exações, implicaria admitir que a União interferisse, com a tributação, em matéria privativa dos estados, limitando a eficácia do benefício fiscal oferecido pelo Estado. De fato, a incorporação do crédito presumido à base de cálculo dos tributos federais acarretaria um desfalque em seu valor numérico, na medida em que uma parcela das importâncias ressarcidas será amealhada aos cofres da União Federal.

É o que se pode observar nas decisões abaixo transcritas:

TRIBUTÁRIO. PRAZO PARA REPETIÇÃO DO INDÉBITO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. DECRETO Nº 2.810 /01 DO ESTADO DE SANTA CATARINA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PIS E COFINS. 1. (...) *omissis*. 2. Os créditos presumidos de ICMS, concedidos pelos Estados-Membros, não constituem receita ou faturamento da empresa, base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, nos termos do disposto no art. 195, inciso I, alínea 'b', da Constituição Federal, mas verdadeira renúncia fiscal, com o intuito de incentivar o desenvolvimento de determinados setores da economia, gerando importantes reflexos financeiros e sociais para o desenvolvimento do Estado. 3. Admitir-se que tal subsídio ou subvenção sirva de base de cálculo para as contribuições PIS e COFINS, seria 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. 4. Sentença reformada conceder em parte a segurança. (TRF4, APELAÇÃO CÍVEL Nº 00099128820094047200, 2ª Turma, Des. Federal OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA, POR UNANIMIDADE, D. E. 24/06/2010) Grifamos.

TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DA PIS E DA COFINS. CRÉDITO DE ICMS. NÃO-INCIDÊNCIA.

Os créditos de ICMS, quaisquer que sejam, não revelam capacidade contributiva, não podendo ser considerados como receita tributável.

O crédito decorrente de benefício fiscal concedido pelo Estado implica minoração do ICMS devido e não aquisição de disponibilidade reveladora de capacidade contributiva.

Não se cuida, pois, de modo algum, de faturamento (produto da venda de mercadorias e de serviços), tampouco de outro tipo de receita. (AMS n.º 2004.71.02.008272-0/RS, 2ª Turma, Rel. Juiz Federal Leandro Paulsen, D.E. de 17-01-2007) Grifamos.

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS, COFINS, CSLL E IRPJ. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS DECORRENTE DE INCENTIVO FISCAL CONCEDIDO PELO ESTADO.

Os créditos presumidos de ICMS, concedidos pelos Estados-Membros, não constituem receita ou faturamento da empresa, base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, nem tampouco podem ser contemplados para apuração do lucro da pessoa jurídica, para fins de apuração da CSLL e IRPJ, mas mas verdadeira renúncia fiscal, com o intuito de incentivar o desenvolvimento de determinados setores da economia, gerando importantes reflexos financeiros e sociais para o desenvolvimento do Estado. (TRF4, APELREEX 0005094-81.2009.404.7107, Segunda Turma, Relatora Luciane Amaral Corrêa Münch, D. E. 25/08/2010

No mesmo sentido, a decisão proferida no Superior Tribunal de Justiça, no Resp. 1025833/RS, relatado pelo Ministro Francisco Falcão (Órgão Julgador T1 - Primeira Turma, Data do Julgamento 06/11/2008), assim redigida:

CRÉDITO-PRESUMIDO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL. RESSARCIMENTO DE CUSTOS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. TESE DOS 'CINCO MAIS CINCO'. LC Nº 118 /2005. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

I - (...)

II - O Estado do Rio Grande do Sul concedeu benefício fiscal às empresas gaúchas, por meio do Decreto Estadual nº 37.699/97, para que pudessem adquirir aço das empresas produtoras em outros estados, aproveitando o ICMS devido em outras operações realizadas por elas, limitado ao valor do respectivo frete, em atendimento ao princípio da isonomia.

III - Verifica-se que, independentemente da classificação contábil que é dada, 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.

IV - Não se tratando de receita, não há que se falar em incidência dos aludidos créditos- presumidos do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

V - Recurso especial improvido. Grifamos.

Assim, não se tratando de uma receita auferida pela pessoa jurídica, sobre ela não pode haver incidência da contribuição ao PIS, à COFINS, bem como para o IRPJ e CSLL.

Não ignoro que, em julgamento proferido em 20/11/2014 nos Embargos Infringentes nº 5003474-71.2013.404.7215, de Relatoria do Des. Federal Joel Ilan Paciornik, a 1ª Seção desta Corte, por maioria, adotou posicionamento contrário, nos termos da ementa a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVOS FISCAIS. REINTEGRA. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. 1. Não se discute a incidência do IR e da CSLL sobre os incentivos fiscais, mas a sua repercussão na base de cálculo dos tributos, na medida em que o benefício fiscal aumenta indiretamente o resultado da empresa. 2. O REINTEGRA foi instituído pela Lei nº 12.456/2011, com o objetivo de desonerar as exportações, aumentar a competitividade da indústria nacional e favorecer a inserção do país na ordem econômica internacional, por meio da recuperação de custos tributários federais residuais existentes nas cadeias de produção das pessoas jurídicas produtoras que efetuam exportação de bens manufaturados no País. 3. A parte autora é beneficiada com créditos presumidos de ICMS do Estado de Santa Catarina, que acarretam a redução dos desembolsos mensais a tal título e irradiam os mesmos efeitos de proteção da indústria e ao emprego e incentivo à atividade econômica local/nacional. 4. A base de cálculo do IRPJ é o lucro real, incidindo sobre o lucro líquido, ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação. O lucro líquido da empresa abrange, além do lucro operacional, os resultados não operacionais e os resultados das participações. Para apurar o lucro operacional, computam-se a receita bruta, os custos, as despesas e as deduções. 5. Os incentivos fiscais que têm como fundamento a desoneração do custo dos produtos vendidos ou que representam recuperação de custos, a exemplo do REINTEGRA, do crédito presumido de IPI e de ICMS, acarretam o efeito de, em decorrência do ingresso de recursos ou da diminuição da carga tributária, aumentar o lucro ou reduzir o prejuízo da empresa. Para efeito da legislação do imposto de renda, sua natureza é de recomposição de custos, na medida em que os custos são contabilizados a débito do resultado do exercício, diminuindo o lucro líquido e, em decorrência, a base de cálculo dos tributos. Considerando que os custos que o benefício fiscal visa recompor já determinaram, em momento anterior, a diminuição do lucro, quando reembolsados não geram os efeitos próprios dos custos.

A contabilização como receita operacional, dessa forma, apenas neutraliza os custos que já foram deduzidos do lucro operacional e da apuração do imposto. Se o tributo não fosse recolhido aos cofres públicos, certamente a quantia estaria incluída nas receitas da empresa, úteis para a compra de mercadorias, realização de investimentos em bens de capital, em aplicações financeiras ou mesmo para acúmulo em reservas de capital. Assim, essa parte do capital que foi revertida para o pagamento de tributos, em caso de permanência nos cofres da empresa, certamente integraria sua receita e, conseqüentemente, seu lucro líquido para fins de incidência do IRPJ e da CSLL. Portanto, quando da recuperação de custos, tais entradas representam verdadeiro ingresso patrimonial, como reajuste de lucro para as empresas, e submetem-se ao pagamento do IRPJ e CSLL, consoante o disposto no art. 392, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda. 6. No que concerne às pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido, o art. 53 da Lei nº 9.430/1996 determina que os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, devem ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do Imposto de Renda, desde que tenham sido deduzidos como despesa em período anterior. 7. Considerando que não existe autorização legal para excluir o REINTEGRA e o crédito presumido de ICMS da base de cálculo do lucro real, incide o IRPJ sobre os valores que incluem o resultado positivo decorrente dos benefícios fiscais. (TRF4, EMBARGOS INFRINGENTES Nº 5003474-71.2013.404.7215, 1ª SEÇÃO, Des. Federal JOEL ILAN PACIORNIK, POR MAIORIA, JUNTADO AOS AUTOS EM 25/11/2014).

Mesmo assim, entendo que a questão não está suficientemente madura, de modo que **mantenho meu posicionamento no sentido de que os valores relativos a crédito presumido de ICMS não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.**

Desse modo, mantenho a sentença que assegurou à impetrante o direito de excluir o crédito presumido do ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, inclusive quando apurados no regime do lucro presumido.

A irresignação não merece prosperar.

A respeito da matéria, o entendimento firmado por este Superior Tribunal de Justiça é de que a superveniência da LC n. 160/2017, que promoveu alteração no art. 30 da Lei n. 12.973/2014 e passou a enquadrar o incentivo fiscal estadual como subvenção para investimento, não tem o condão de alterar o entendimento firmado por esta Corte no EREsp.517.492/PR.

A propósito:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL. ENTENDIMENTO ADOTADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE NO ERESP 1.517.492/PR. INAPLICABILIDADE DA INOVAÇÃO LEGISLATIVA TRAZIDA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 160/2017.

DINSTINGUISING EM RELAÇÃO AO TEMA 1.008 AFETADO EM RECURSO ESPECIAL REPETITIVO.

1. A Primeira Seção desta Corte pacificou entendimento em relação aos **créditos presumidos de ICMS** na assentada do dia 8/11/2017, quando, por maioria, concluiu o julgamento do REsp nº 1.517.492/PR, relatora para acórdão Ministra Regina Helena Costa, **no sentido da exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL**, sob pena de ofensa ao princípio Federativo por intromissão da União em política fiscal dos Estados Membros.

2. O crédito presumido de ICMS possui **natureza de incentivo fiscal**, diferindo, portanto, do ICMS incluído no preço, arrecadado pelo contribuinte de direito e repassado ao Fisco, razão pela qual a afetação à Primeira Seção desta Corte, na sistemática dos recursos especiais repetitivos dos REsp nºs 1.767.631/SC; 1.772.634/RS e 1.772.470/RS (Tema 1.008) em relação à inclusão do ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL não impõe a suspensão ou o sobrestamento do julgamento da questão relativa à inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido, haja vista a natureza jurídico contábil diversa de ambas as rubricas, daí o distinguishing entre os casos.

3. A Segunda Turma desta Corte tem afastado a aplicação da modificação no art. 30, § 5º da Lei n. 12.973/2014 promovida pela Lei Complementar n. 160/2017 em casos de ações ajuizadas antes da referida modificação legislativa. Nesse sentido: AgInt no REsp 1.619.595/SC, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe 24/10/2018; AgInt no REsp 1.794.524, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/5/2019. 4. Agravo interno não provido. (AgInt no AgInt no REsp 1.673.954/SC, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/6/2020, DJe 24/6/2020; sem grifos no original.)

E ainda:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO. BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. SUPERVENIÊNCIA DA LC N. 160/2017. INAPLICABILIDADE.

1. A Primeira Seção desta Corte, por ocasião do julgamento do REsp 1.517.492/PR, pacificou o entendimento da não inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, ao fundamento de que a incidência de tributo federal sobre o incentivo fiscal de ICMS ofenderia o princípio federativo.

2. A superveniência da LC n. 160/2017, que promoveu alteração no art. 30 da Lei n. 12.973/2014, e passou a enquadrar o incentivo fiscal estadual como subvenção para investimento, não tem o condão de alterar o entendimento desta Corte de que a tributação federal do crédito presumido de ICMS representa violação do princípio federativo.

3. Agravo interno a que se nega provimento. (AgInt no REsp 1802273/RS, Relator Ministro Og Fernandes, SEGUNDA TURMA, julgado em 9/3/2021, DJe 18/03/2021; sem grifos no original.)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DAS BASES DE

CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IRRELEVÂNCIA DA CLASSIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. LEI COMPLEMENTAR 160/2017. AGRAVO DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Esta Corte Superior de Justiça, no julgamento dos EREsp 1.517.492/PR, da relatoria da eminente Ministra REGINA HELENA COSTA, DJe 1º.2.2018, **pacificou o entendimento sobre a questão jurídica posta nos autos e decidiu ser incabível a inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL**, sob pena de ofensa ao princípio federativo por intromissão da União em política fiscal dos Estados-Membros.

2. No que diz respeito à entrada em vigor da LC 160/2017, que alterou o disposto no art. 30 da Lei 12.973/2014, o STJ já se manifestou no sentido de que a superveniência da Lei Complementar n. 160/2017, que promoveu alteração no art. 30 da Lei n. 12.973/2014, e passou a enquadrar o incentivo fiscal estadual como subvenção para investimento, não tem o condão de alterar o entendimento desta Corte de que a tributação federal do crédito presumido de ICMS representa violação do princípio federativo (AgInt nos EREsp 1528697/SC, Rel. Ministro OG FERNANDES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 29/06/2021, DJe 12/08/2021).

3. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL não provido. (AgInt no AREsp 1856370 / RS, Relator Ministro MANOEL ERHARDT - Desembargador Convocado do TRF 5 -Primeira Turma, julgado em 04/10/2021, DJe 07/10/2021; sem grifos no original.)

Sendo assim, conclui-se que é pacífico no âmbito desta Corte que é de rigor a aplicação do entendimento firmado no EREsp 1.517.492/PR, segundo o qual é inviável a inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e do CSLL, sob pena de possibilitar à União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou, mesmo após a edição da LC n. 160/2017.

Nesse mesmo sentido, o seguinte acórdão de minha relatoria:

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. INCLUSÃO. BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO FIXADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ NO ÂMBITO DOS ERESP 1.517.492/PR, DJE 1º/2/2018. SUPERVENIÊNCIA DA LC N. 160 /2017. INAPLICABILIDADE. AGRAVO CONHECIDO PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

1. A Primeira Seção, no julgamento dos EREsp 1.517.492/PR, concluiu ser inviável a inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, sob o fundamento de que a incidência de tributo federal sobre o incentivo fiscal de ICMS ofenderia o princípio federativo.

2. A superveniência de lei que determina a qualificação do incentivo fiscal estadual como subvenção de investimentos não tem o condão de alterar a conclusão de que a tributação federal do crédito presumido de ICMS representa violação do princípio federativo.

3. Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial. (AgInt no AREsp 2520326/RS, Relator Ministro Teodoro Santos, Segunda Turma, DJe 20/06/2024.)

Com efeito, o Tribunal de origem, ao negar provimento ao apelo da ora Recorrente, entendeu – em consonância com a jurisprudência do STJ – pela exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não fazendo, a este respeito, qualquer tipo de ressalva.

Desse modo, aplica-se, ao caso, a Súmula n. 83 do STJ, aplicável também aos recursos especiais interpostos com fundamento na alínea *a* do permissivo constitucional, segundo a qual "não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida".

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso especial.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

REsp 1.542.075 / SC
PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2015/0164464-1

Número de Origem:
50038168420144047203

Sessão Virtual de 07/08/2025 a 13/08/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro TEODORO SILVA SANTOS

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : LUZIVAN MARCIO SANTIAN - EPP

ADVOGADO : RENATO HARTWIG GRAHL FILHO - SC027292

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - IRPJ/IMPOSTO DE RENDA DE
PESSOA JURÍDICA

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em Sessão Virtual de 07/08/2025 a 13/08/2025, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Marco Aurélio Bellizze e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 13 de agosto de 2025