

MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2043459 - RS (2022/0390147-3)

RELATOR : **MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS**
RECORRENTE : **COMERCIAL 3LETRAS LTDA E FILIAL(IS)**
ADVOGADOS : **RAUL DE ASSIS BRASIL MAGOGA - RS120489**
: **GUILHERME RIGON BORBA - RS120014**
RECORRIDO : **FAZENDA NACIONAL**

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO SOB O RITO ORDINÁRIO. IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. BASES DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONFORMIDADE COM TESE DEFINIDA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA EM PRECEDENTES QUALIFICADOS (TEMA N. 1.182 DO STJ). RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. Nos termos da tese definida pela Primeira Seção em precedentes qualificados (Tema n. 1.182 do STJ), a exclusão de benefícios fiscais de ICMS (redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros) das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL está condicionada ao preenchimento dos requisitos previstos em lei, não se lhes aplicando o entendimento firmado no EREsp n. 1.517.492/PR.

2. No caso dos autos, o acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região está em conformidade com a tese definida pela Primeira Seção em precedentes qualificados (Tema n. 1.182 do STJ). Precedentes.

3. Recurso especial desprovido.

RELATÓRIO

MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto por COMERCIAL 3LETRAS LTDA., com fundamento no art. 105, inciso III, alíneas *a* e *c*, da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO, que julgou a Apelação Cível n. 5002419-77.2020.4.04.7106, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. TEMA Nº 1.182. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS (ISENÇÃO E

REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO). PEDIDO DA IMPETRANTE EM DESACORDO COM O ENTENDIMENTO FIRMADO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. ACÓRDÃO MANTIDO.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados.

A parte recorrente alega, além de divergência jurisprudencial, violação dos arts. 43 e 44 do Código Tributário Nacional e dos arts. 1º e 2º da Lei n. 7.689/1988, defendendo ter direito à exclusão de benefícios fiscais de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Sustenta, em síntese (fls. 361-383):

A construção jurisprudencial estabelecida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento dos EREsp 1.517.492/PR com relação especificamente aos créditos presumidos de ICMS - no sentido de que, em face do princípio federativo, não seria lícito à União tributar, como renda ou lucro, créditos presumidos de ICMS - não pode ser estendida a hipóteses de exoneração tributária, como aquelas indicadas na petição inicial, visto que a vinculação dos juízes e tribunais inferiores a teses estabelecidas pelos tribunais superiores (Código de Processo Civil, art. 927) se opera restritivamente. Tanto é assim que os tribunais superiores têm-se preocupado, prudentemente, em firmar, nos julgamentos submetidos ao regime da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, teses restritivas, exatamente para que as instâncias ordinárias não as apliquem - indevidamente - por analogia ou extensão. Contudo, com a máxima vênia, tal entendimento não pode prosperar. Isso porque o acórdão recorrido não observou que a *ratio decidendi* utilizada pelo precedente do Superior Tribunal de Justiça acima referido segundo o qual “não pode a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou”. Se isso fosse permitido, ter-se-ia o “esvaziamento ou redução do incentivo fiscal legitimamente outorgado pelo ente federativo” [...] não há na LC 160/17 qualquer distinção ou restrição ao tipo de incentivo fiscal, de modo que ela alcança todas as espécies de benefícios, sendo que o próprio caput do art. 30 da Lei no 12.973/14 menciona “inclusive mediante isenção ou redução de impostos”, corroborando com o entendimento que o precedente dessa Corte Superior se aplica a todos os benefícios fiscais [...] e, mesmo tendo o acórdão do TRF4 reconhecido que a isenção e redução de base de cálculo de ICMS (benefícios fiscais que a Autora possui) não sejam considerados subvenção para investimento, o julgamento proferido pela Segunda Turma no RESp 1.605.245/RS reforça o entendimento firmado no EREsp nº 1.517.492/PR de que os benefícios fiscais de ICMS outorgados legitimamente pelos Estados, não devem compor a base de cálculo do IRPJ e CSLL, eis que constituem materialidade diversa dos referidos tributos federais.

Ao final da peça recursal, requer a cassação do acórdão recorrido, com a procedência do pedido autoral (fl. 382).

Contrarrrazões apresentadas pela FAZENDA NACIONAL, nas quais pede, preliminarmente, o não conhecimento do recurso e, no mérito, seu desprovimento (fls. 408-421).

É o relatório.

VOTO

MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS (Relator):

O recurso especial se origina de ação judicial, sob o rito ordinário, cujo pedido, no primeiro grau de jurisdição, foi julgado procedente (fls. 241-249):

Ante o exposto, confirmo a liminar e julgo PROCEDENTES os pedidos, extinguindo o feito com exame do mérito, nos termos do art. 487, I, do CPC, a fim de declarar a inexigibilidade do IRPJ e da CSLL incidente sobre os incentivos e benefícios fiscais de ICMS deferidos à autora (isenções e redução de base de cálculo de ICMS), bem como declarar o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente a título da exação acima referida, atualizados monetariamente também nos termos da fundamentação, observada a ocorrência do trânsito em julgado e a prescrição quinquenal.

Condeno a União ao pagamento de honorários advocatícios ora fixados em 10% sobre o valor atualizado da causa, na forma do art. 85, § 4º, III, do CPC.

Em sede de apelação, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região cassou a sentença e julgou improcedente o pedido autora. Vejamos, no que interessa, o que está consignado no voto condutor do acórdão recorrido (fls. 291-194):

Trata-se de ação objetivando a não inclusão dos benefícios fiscais referentes ao ICMS (redução da base de cálculo e isenção) na base de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados na sistemática do lucro real. Nos termos em que colocada, a demanda importa em hipótese distinta da exclusão de créditos presumidos de ICMS na apuração dos aludidos tributos federais, questão pacificada pelo STJ, cuja diretriz é adotada neste TRF4.

[...]

Por fim, acrescento que, considerando o entendimento firmado de que a redução da base de cálculo e a isenção não foram abrangidas pela construção jurisprudencial estabelecida pelo STJ, no EREsp 1.517.492/PR, tais incentivos/benefícios não tem o mesmo efeito dos créditos presumidos de ICMS. Logo, dependem da satisfação de todos os requisitos previstos nos artigos 9º e 10 da LC nº 160/2017 e no artigo 30 da Lei nº 12.973/2004.

Nos termos do artigo 30 da Lei nº 12.973/2004, os benefícios fiscais ou financeiros-fiscais relativos ao ICMS somente serão excluídos para fins de determinação do lucro real quando (a) concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e (b) registrados em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 1976. Ainda, somente poderão ser utilizados com duas finalidades: I - para absorver prejuízos, desde que anteriormente absorva as demais reservas de lucros (exceto a reserva legal) e recomponha essa conta com o lucro dos períodos subsequentes (§§ 1º e 3º); II - para aumento do capital social, desde que não haja restituição aos sócios nos moldes do § 2º, I e II.

No caso dos autos, a parte impetrante não comprovou o preenchimento dos referidos requisitos.

Ao contrário, insurgiu-se contra as condições dispostas no art. 30 da Lei 12.973/14 e alterações da LC n. 160/2017. Assim, a reforma da sentença é medida que se impõe para julgar improcedente a ação.

Honorários advocatícios. Em observância ao disposto no art. 85, §§ 3º, inc. I, e 4º, III, condeno a parte autora ao pagamento de honorários advocatícios fixados em 10% sobre o valor da causa.

Na rejeição dos embargos de declaração, foi acrescido à fundamentação (fls. 333-336):

Como já referido no julgado, para ser excluído das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, na forma do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014, os incentivos fiscais de ICMS, mesmo depois da inclusão do § 4º no referido artigo, deve atender às demais condições estipuladas no art. 30, o que não restou demonstrado nos autos. Nem se poderia cogitar de comprovar os requisitos posteriormente, pois se assim fosse, o acórdão restaria condicional e, por conseguinte, nulo, pois as decisões judiciais para que sejam válidas e efetivas devem ser certas.

E, por ocasião do juízo de conformação com tese definida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (Tema n. 1.182 do STJ), o órgão julgador não se retratou porque (fls. 1674-1678):

O Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar a matéria pertinente à exclusão de benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no julgamento dos REsp 1.945.110/RS e REsp 1.987.158/SC, sob a sistemática dos recursos repetitivos, fixou as seguintes teses (Tema nº 1.182):

[...]

Nesse contexto, confrontando-se o pedido da parte autora com a tese fixada pelo STJ, verifica-se que não há coincidência entre aquele e esta última, pois enquanto o STJ estabeleceu que todos os requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, com as alterações da LC nº 160/2017, deveriam ser atendidos, a autora pede o reconhecimento do direito de excluir os benefícios fiscais de ICMS (isenção e redução da base de cálculo) "independente de registro dos valores em conta de reserva de lucros ou do cumprimento de qualquer outro requisito trazido pela Lei Complementar 160/17 eis que é irrelevante a classificação dos benefícios fiscais (se é subvenção para custeio ou investimento), para fins de determinar a exclusão."

Da mesma forma, o pedido subsidiário não merece acolhida, porquanto a parte impetrante requer sejam os benefícios fiscais de ICMS reconhecidos como subvenções para investimento apenas contabilizados em reservas de lucros.

Nessa linha, em que pese seja desnecessária a comprovação prévia de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico, é indispensável, para a exclusão dos benefícios fiscais diversos do crédito presumido, o cumprimento de todos os requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 e art. 10 da Lei Complementar nº 160/2017.

Assim, são requisitos legais indispensáveis para fruição do benefício fiscal, entre outros, aqueles constantes do próprio caput do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, consistentes no registro em reserva de lucros e na utilização do benefício exclusivamente para os fins indicados nos incisos I e II: absorção de prejuízos ou aumento do capital social.

Portanto, ao rejeitar a pretensão da impetrante de exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de benefício fiscal de ICMS (isenção e redução da base de cálculo), o acórdão recorrido não se põe em contradição com o entendimento firmado pelo STJ no Tema nº 1.182, sendo incabível a retratação do julgado.

No julgamento dos embargos de declaração, nada foi acrescido à fundamentação (fls. 511-513).

Pois bem, como se nota, o teor do acórdão recorrido revela sua conformidade com a tese definida pela Primeira Seção em precedentes qualificados (Tema n. 1.182 do STJ), segundo a qual a exclusão dos benefícios fiscais de ICMS (redução de base de

cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros) das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL está condicionada ao preenchimento dos requisitos previstos em lei, não se lhes aplicando o entendimento firmado no EREsp n. 1.517.492/PR.

É oportuno mencionar que, no julgamento dos recursos especiais repetitivos, a Primeira Seção foi clara em decidir pela impossibilidade de exigir a prova de que os incentivos fiscais foram estabelecidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, mas manteve a exigência de comprovação do preenchimento dos requisitos previstos no art. 30 da Lei n. 12.973/2014 e no art. 10 da Lei Complementar n. 160/2017.

Nesse contexto, firmada a premissa da ausência de prova, o recurso especial se revela inadequado à revisão do acórdão recorrido, uma vez que essa via recursal não permite a reanálise das provas para se verificar o preenchimento dos requisitos necessários ao reconhecimento do direito invocado pela parte recorrente (Súmula n. 7 do STJ).

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso especial.

Em atenção ao disposto no art. 85, § 11, do Código de Processo Civil, majoro os honorários advocatícios em 10% (dez por cento) sobre o valor já arbitrado (fl. 294), respeitados os limites estabelecidos nos §§ 2º e 3º do mesmo artigo, bem como eventual concessão da gratuidade de justiça.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

REsp 2.043.459 / RS
PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2022/0390147-3

Número de Origem:
50024197720204047106

Sessão Virtual de 06/08/2026 a 12/08/2026

Relator

Exmo. Sr. Ministro TEODORO SILVA SANTOS

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEODORO SILVA SANTOS

Secretário

Bela. VANESSA ZACARIAS PEREIRA PONTES DA SILVA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : COMERCIAL 3LETRAS LTDA E FILIAL(IS)

ADVOGADOS : RAUL DE ASSIS BRASIL MAGOGA - RS120489

GUILHERME RIGON BORBA - RS120014

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

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

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em Sessão Virtual de 06/08/2026 a 12/08/2026, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

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

Brasília, 12 de agosto de 2026