



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2174159 - RS (2024/0374471-3)

RELATORA : MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA  
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
RECORRIDO : F C L  
ADVOGADO : VALMIR DE FREITAS SILVEIRA - RS042299  
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL  
AGRAVADO : F C L  
ADVOGADO : VALMIR DE FREITAS SILVEIRA - RS042299

### EMENTA

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL E AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 489 E 1.022 DO CPC. INOCORRÊNCIA. IRPJ E CSLL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. OBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS DO ART. 30 DA LEI Nº 12.973/14 E DA LC Nº 160/2017. DESNECESSIDADE. JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE. SÚMULA 83/STJ. LIMITAÇÃO DOS EFEITOS PROSPECTIVOS DA DECISÃO. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. JULGAMENTO *EXTRA PETITA*. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, DESPROVIDO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E DESPROVIDO.

1. O acórdão recorrido apresentou fundamentação suficiente para dirimir a controvérsia, não estando o julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos deduzidos pelas partes, desde que os fundamentos utilizados sejam capazes de infirmar as conclusões adversárias. Logo, a mera insatisfação das partes com o resultado do julgamento ou a adoção de tese jurídica diversa daquela por elas defendida não configura, por si só, omissão, contradição ou obscuridade aptas a ensejar a nulidade do julgado por violação aos arts. 489 e 1.022 do CPC.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está consolidada no sentido de que os valores provenientes de crédito presumido de ICMS não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por não constituírem acréscimo patrimonial ou receita, entendimento que visa a preservar o pacto federativo. As alterações promovidas pela Lei Complementar nº 160/2017 não alteram a premissa fundamental de que a tributação federal do benefício fiscal de ICMS representa violação ao princípio federativo.

3. A prudência em não ingressar na temática da Lei nº 14.789/23, relegando sua análise a eventual ação futura, alinha-se à cautela processual prevista no art. 493 do CPC. A Lei nº 14.789/23 é uma legislação superveniente que introduziu uma nova sistemática de tributação das subvenções de investimento. A decisão de não abordar a legitimidade dessa nova lei em um mandado de segurança onde não houve pedido específico ou impugnação do novo regime é razoável e evita a supressão de instância ou julgamento *ultra petita*.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e nessa extensão, desprovido. Agravo em recurso especial conhecido e 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 09/10/2025 a 15/10/2025, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Marco Aurélio Bellizze, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela e Francisco Falcão votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 16 de outubro de 2025.

MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA

Relatora



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2174159 - RS (2024/0374471-3)

RELATORA : MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA  
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
RECORRIDO : F C L  
ADVOGADO : VALMIR DE FREITAS SILVEIRA - RS042299  
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL  
AGRAVADO : F C L  
ADVOGADO : VALMIR DE FREITAS SILVEIRA - RS042299

### EMENTA

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL E AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 489 E 1.022 DO CPC. INOCORRÊNCIA. IRPJ E CSLL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. OBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS DO ART. 30 DA LEI Nº 12.973/14 E DA LC Nº 160/2017. DESNECESSIDADE. JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE. SÚMULA 83/STJ. LIMITAÇÃO DOS EFEITOS PROSPECTIVOS DA DECISÃO. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. JULGAMENTO *EXTRA PETITA*. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, DESPROVIDO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E DESPROVIDO.

1. O acórdão recorrido apresentou fundamentação suficiente para dirimir a controvérsia, não estando o julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos deduzidos pelas partes, desde que os fundamentos utilizados sejam capazes de infirmar as conclusões adversárias. Logo, a mera insatisfação das partes com o resultado do julgamento ou a adoção de tese jurídica diversa daquela por elas defendida não configura, por si só, omissão, contradição ou obscuridade aptas a ensejar a nulidade do julgado por violação aos arts. 489 e 1.022 do CPC.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está consolidada no sentido de que os valores provenientes de crédito presumido de ICMS não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por não constituírem acréscimo patrimonial ou receita, entendimento que visa a preservar o pacto federativo. As alterações promovidas pela Lei Complementar nº 160/2017 não alteram a premissa fundamental de que a tributação federal do benefício fiscal de ICMS representa violação ao princípio federativo.

3. A prudência em não ingressar na temática da Lei nº 14.789/23, relegando sua análise a eventual ação futura, alinha-se à cautela processual prevista no art. 493 do CPC. A Lei nº 14.789/23 é uma legislação superveniente que introduziu uma nova sistemática de tributação das subvenções de investimento. A decisão de não abordar a legitimidade dessa nova lei em um mandado de segurança onde não houve pedido específico ou impugnação do novo regime é razoável e evita a supressão de instância ou julgamento *ultra petita*.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e nessa extensão, desprovido. Agravo em recurso especial conhecido e desprovido.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial e Agravo em Recurso Especial interpostos pela **UNIÃO** contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que **reconheceu o direito do contribuinte de excluir créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como negou a aplicação de legislação superveniente (Lei 14.789/2023), supostamente limitativa ao direito do contribuinte**. Os arestos que apreciaram o mérito e os segundos embargos de declaração - estes quanto à aplicabilidade da legislação superveniente - encontram-se assim sumariados, respectivamente (fls. 1.674 e 1.729):

TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. IRPJ. CSLL. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. LUCRO REAL.

O contribuinte tributado pelo lucro real tem direito à exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ/CSLL, conforme entendimento firmado pelo STJ no ER Esp. n. 1.517.492/PR e pelo TRF da 4ª Região na sistemática do art. 942 do CPC/2015.

TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IRPJ. CSLL. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. LUCRO REAL. DIREITO SUPERVENIENTE. LEI 14.789/2023. OMISSÃO NÃO CARACTERIZADA. 1. A Lei 14.789 entrou em vigor em 29. dez.2023. O julgamento foi realizado pela Primeira Turma em novembro de 2023. Não há omissão no julgado, pois a legislação que a União pretende ver examinada sequer existia na data do julgamento da apelação pelo colegiado. 2. Embargos de declaração rejeitados.

O recurso especial não foi admitido no que se refere ao cumprimento das exigências para dedutibilidade do crédito presumido de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dada a aplicação, pela Vice-Presidência do Tribunal *a quo*, do verbete sumular 83/STJ. Lado outro, o recurso foi admitido no tocante à limitação dos efeitos prospectivos da decisão (fls. 1.783/1.787).

No Recurso Especial de fls. 1.736/1.759 e no Agravo em Recurso Especial de fls. 1.793-1.809, a recorrente sustenta, inicialmente, omissão do acórdão por não enfrentar os efeitos da MP 1.185/23 (convertida na Lei 14.789/23), violando os arts. 489 e 1.022 do CPC. No mérito, defende que a decisão contrariou os arts. 30 da Lei 12.973/14, 9º e 10 da LC 160/17, pois a exclusão do crédito presumido da base de cálculo do IRPJ/CSLL somente seria possível quando cumpridos requisitos legais (reserva de lucros e limitação de uso). Argumenta que o precedente do STJ (EREsp 1.517.492/PR) não afastou tais exigências e que, com a entrada em vigor da Lei 14.789/2023, os créditos presumidos passaram a ser tributáveis, sendo substituída a exclusão por novo regime de crédito fiscal. Ao final, requer, a anulação do acórdão por omissão ou, subsidiariamente, a reforma para que a exclusão só seja admitida quando atendidas as condições legais, com efeitos limitados até 1º/01/2024.

A recorrida sustenta a manutenção integral da decisão. Afirma que a Lei 14.789 /2023 não pode retroagir para alcançar fatos anteriores, invocando o princípio da segurança

jurídica. Destaca a jurisprudência consolidada do STJ, segundo a qual os créditos presumidos de ICMS são subvenções para investimento e não configuram renda ou lucro, razão pela qual não devem integrar a base de cálculo do IRPJ/CSLL. Argumenta que tais créditos diferem de outros benefícios fiscais, pois representam renúncia efetiva de receita pelos Estados, de modo que sua tributação pela União violaria o pacto federativo e a imunidade tributária recíproca. Requer o desprovisionamento do recurso.

É o relatório.

## VOTO

A controvérsia jurídica cinge-se a avaliar se o contribuinte tem direito à exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ/CSLL, e eventuais limitações temporais de tal benefício.

Sobre o mérito, o Tribunal Federal assim se pronunciou, no que pertinente (fls. 1.669-1.673):

A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018) assentou o entendimento de que o crédito presumido de ICMS não pode integrar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sob pena de violação ao Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88):  
(...)

Em julgados posteriores, o Superior Tribunal de Justiça, considerando expressamente as inovações legislativas introduzidas pela Lei 12.973/14 e alterações da LC nº 160/2017, entendeu pela exclusão incondicionada dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não fazendo, a este respeito, qualquer tipo de limitação. A propósito, veja-se o seguinte precedente:

Do que se observa, não se pode adjetivar o julgado como omissivo, na medida em que amparou suas razões de maneira técnica e fundamentada. Logo, não se divisa violação aos arts. 489 e 1.022 do CPC. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução. Vale destacar que o simples descontentamento da parte com o julgado não tem o condão de tornar cabíveis os Embargos de Declaração, que servem ao aprimoramento da decisão, mas não à sua modificação, que só muito excepcionalmente é admitida.

Quanto ao mérito, a Recorrente alega violação ao art. 30 da Lei nº 12.973/14 e arts. 9º e 10 da LC nº 160/17. A Fazenda Nacional busca o reconhecimento da necessidade de cumprimento das exigências legais para a dedutibilidade dos créditos presumidos de ICMS e a revisão do entendimento do EREsp 1.517.492/PR.

O Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que esses valores não integram a base de cálculo de tais tributos, por não constituírem acréscimo patrimonial ou

receita. Esse posicionamento, consolidado no julgamento do EREsp 1.517.492/PR, visa a proteger o pacto federativo, impedindo que a União tribute incentivos fiscais concedidos pelos Estados.

A Fazenda Nacional argumenta que a superveniência da Lei Complementar nº 160/17 impõe o cumprimento dos requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973/14 para a dedutibilidade. Todavia, a jurisprudência desta Corte Superior tem sido firme em reiterar que a entrada em vigor da Lei Complementar nº 160/2017 não modifica a conclusão de que a tributação federal do crédito presumido de ICMS representa violação ao princípio federativo. Neste sentido:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. EXCLUSÃO DO ESTORNO DO DÉBITO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. INAPLICABILIDADE DO ERESP. N. 1.517.492/PR. RESP N. 1.945.110/RS - TEMA N. 1.182. NESTA CORTE CONHECEU DO RECURSO, PARA NEGAR-LHE PROVIMENTO. AGRAVO INTERNO. ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES. MANUTENÇÃO DA DECISÃO QUE NEGOU PROVIMENTO PELOS SEUS FUNDAMENTOS.

I - Trata-se de agravo interno interposto contra decisão que conheceu do recurso especial para negar-lhe provimento diante da incidência do Tema Repetitivo n. 1.182/STJ. Na petição de agravo interno, a parte agravante repisa as alegações que foram objeto de análise na decisão recorrida.

II - Não há violação do art. 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal a quo se manifesta clara e fundamentadamente acerca dos pontos indispensáveis para o desate da controvérsia, apreciando-a (art. 165 do CPC/1973 e art. 489 do CPC/2015), apontando as razões de seu convencimento, ainda que de forma contrária aos interesses da parte, como verificado na hipótese. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 confirma a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, "sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida". [EDcl no MS 21.315/DF, relatora Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3ª Região), Primeira Seção, julgado em 8/6/2016, DJe 15/6/2016.]

**III - Por outro lado, a matéria deduzida no presente recurso especial, qual seja, definir se é possível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, imunidade, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (extensão do entendimento firmado no ERESP n. 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL), amolda-se àquela tratada no REsp n. 1.945.110/RS, apreciado sob o rito dos recursos repetitivos e vinculado ao Tema n. 1.182/STJ.**

**IV - Na ocasião, firmou-se a tese de que é impossível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10 da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30 da Lei n. 12.973/2014), não se lhes aplicando o entendimento firmado no ERESP n. 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.**

V - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp n. 2.164.920/ES, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 18/12/2024, DJEN de 23/12/2024.) (grifei)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC. INOCORRÊNCIA. CRÉDITO DE ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO TEMA N. 1.182/STJ. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DOS ARTS. 932, III, E 1.010, II, DO CPC. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DA SÚMULA N. 282/STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. ANÁLISE PREJUDICADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

**II - Esta Corte Superior, no julgamento do Tema n. 1.182/STJ, firmou compreensão no sentido da impossibilidade de se excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), não se lhes aplicando o entendimento firmado no ERESP 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.**

III - É entendimento pacífico desta Corte que a ausência de enfrentamento da questão objeto da controvérsia pelo Tribunal a quo impede o acesso à instância especial, porquanto não preenchido o requisito constitucional do prequestionamento, nos termos da Súmula n. 282 do Supremo Tribunal Federal.

IV - Os óbices que impedem o exame do especial pela alínea a prejudicam a análise do recurso interposto pela alínea c do permissivo constitucional para discutir a mesma matéria.

V - Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VI - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 2.158.915/PE, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 2/12/2024, DJEN de 5/12/2024.) (grifei)

Verifica-se, que o acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência dominante desta Corte Superior. Portanto, acertado o Juízo de admissibilidade ao obstar o recurso com lastro na Súmula 83 desta Corte.

Lado outro, no tocante a eventual limitação temporal do benefício fiscal, o Areópago Federal assim se pronunciou em sede de embargos de declaração (fls. 1.727/1.728):

"A Lei 14.789/23 entrou em vigor na data de sua publicação (29. dez.2023).

O julgamento realizado pela Primeira Turma encerrou-se em novembro de 2023.

Portanto, não há qualquer omissão no julgado, uma vez que a legislação que a União pretende ver examinada sequer existia na data do julgamento."

A prudência em não ingressar na temática da Lei nº 14.789/23, relegando sua análise a eventual ação futura, alinha-se à cautela processual prevista no art. 493 do CPC. A Lei nº 14.789/23 é uma legislação superveniente que introduziu uma nova sistemática de tributação das subvenções de investimento. A decisão de não abordar a legitimidade dessa nova lei em um mandado de segurança onde não houve pedido específico ou impugnação do novo regime é razoável e evita a supressão de instância ou julgamento *ultra petita*.

Ante o exposto, **conheço parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, nego-lhe provimento, e conheço do Agravo em Recurso Especial para negar-lhe provimento.**

É como voto.



# **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

## **TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA**

**REsp 2.174.159 / RS**  
**PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2024/0374471-3

Número de Origem:  
50067902620214047114

Sessão Virtual de 09/10/2025 a 15/10/2025

**SEGREDO DE JUSTIÇA**

### **Relator**

Exma. Sra. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA

### **Presidente da Sessão**

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

### **Secretário**

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

## **AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : F C L

ADVOGADO : VALMIR DE FREITAS SILVEIRA - RS042299

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : F C L

ADVOGADO : VALMIR DE FREITAS SILVEIRA - RS042299

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

## **TERMO**

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em Sessão Virtual de 09/10/2025 a 15/10/2025, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Marco Aurélio Bellizze, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela e Francisco Falcão votaram com a Sra. Ministra Relatora. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 15 de outubro de 2025