



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2181371 - CE (2024/0424137-0)

RELATOR : MINISTRO FRANCISCO FALCÃO
AGRAVANTE : NOSSO ESTOQUE DISTRIBUIDORA DE AUTOPEÇAS LTDA
ADVOGADOS : BIEVENIDO SANDRO ANDRADE FIUZA - CE015372
ELAYNE MOURAO CATUNDA FARIAS - CE028317
DIEGO PARENTE DE FREITAS - CE031347
GABRIEL FROTA SOARES - CE048516
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. NDEVIDA A INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. É IRRELEVANTE A DATA DO FATO GERADOR, SE POSTERIOR OU ANTERIOR AO ADVENTO DA LEI COMPLEMENTAR N. 160/2017. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO. ACÓRDÃO EM CONFRONTO COM A JURISPRUDÊNCIA DESSA CORTE. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança, objetivando a exclusão dos valores relativos aos créditos presumidos de ICMS, substituição tributária, carga líquida, ou qualquer outra modalidade que configure subvenção, da base de cálculo do IRPJ e CSLL. Na sentença, denegou-se a segurança. No Tribunal *a quo*, a sentença foi reformada para conceder a segurança.

II - O Superior Tribunal de Justiça, alterando seu posicionamento anterior, possibilitou a exclusão do crédito presumido do ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tendo em vista que a inclusão do referido crédito significaria a mitigação do incentivo fiscal outorgado pelo Estado-membro no exercício de sua competência tributária. Nesse sentido: EREsp n. 1.517.492/PR, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 8/11/2017, DJe 1º/2/2018; AgInt no REsp n. 1.708.901/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 24/4/2018, DJe 2/5/2018; AgInt no REsp n. 1.222.846/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 17/4/2018, DJe 5/6/2018.

III - Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça solidificou o posicionamento de que tanto a entrada em vigor da Lei Complementar n. 160/2017, quanto o julgamento dos Embargos de Divergência n. 1.210.941/RS não possuem o condão de alterar o entendimento de que é indevida a inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, seja pela impossibilidade de invocação de legislação superveniente no âmbito do recurso especial, seja pelo próprio fato de que a superveniência da mencionada lei, que determina a qualificação do incentivo fiscal estadual como subvenção de investimentos, não tem aptidão para modificar a conclusão de que a tributação federal do crédito presumido de ICMS representa violação ao princípio federativo. Nesse sentido: REsp n. 1.605.245/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 25/6/2019, DJe 28/6/2019; AgInt nos EREsp n. 1.571.249/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 18/6/2019, DJe 21/6/2019; AgInt nos EAREsp n. 623.967/PR, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Primeira Seção, julgado em 12/6/2019, DJe 19/6/2019.

IV - Deve-se ressaltar, ainda, que para a jurisprudência desta Corte Superior é irrelevante a data do fato gerador, se posterior ou anterior ao advento da Lei Complementar n. 160/2017, já que o crédito presumido de ICMS em questão não constitui Receita Bruta Operacional. Nesse sentido: AgInt no AREsp 1781009/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19/10/2021, DJe 25/10/2021.

V - Correta a decisão que deu parcial provimento ao recurso especial para reconhecer como devida a exclusão do crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

VI - Agravo interno improvido.

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 08/05/2025 a 14/05/2025, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

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

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 15 de maio de 2025.

Ministro Francisco Falcão
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2181371 - CE (2024/0424137-0)

RELATOR : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
AGRAVANTE : **NOSSO ESTOQUE DISTRIBUIDORA DE AUTOPECAS LTDA**
ADVOGADOS : **BIEVENIDO SANDRO ANDRADE FIUZA - CE015372**
: **ELAYNE MOURAO CATUNDA FARIAS - CE028317**
: **DIEGO PARENTE DE FREITAS - CE031347**
: **GABRIEL FROTA SOARES - CE048516**
AGRAVADO : **FAZENDA NACIONAL**

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. NDEVIDA A INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. É IRRELEVANTE A DATA DO FATO GERADOR, SE POSTERIOR OU ANTERIOR AO ADVENTO DA LEI COMPLEMENTAR N. 160/2017. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO. ACÓRDÃO EM CONFRONTO COM A JURISPRUDÊNCIA DESSA CORTE. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança, objetivando a exclusão dos valores relativos aos créditos presumidos de ICMS, substituição tributária, carga líquida, ou qualquer outra modalidade que configure subvenção, da base de cálculo do IRPJ e CSLL. Na sentença, denegou-se a segurança. No Tribunal *a quo*, a sentença foi reformada para conceder a segurança.

II - O Superior Tribunal de Justiça, alterando seu posicionamento anterior, possibilitou a exclusão do crédito presumido do ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tendo em vista que a inclusão do referido crédito significaria a mitigação do incentivo fiscal outorgado pelo Estado-membro no exercício de sua competência tributária. Nesse sentido: EREsp n. 1.517.492/PR, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 8/11/2017, DJe 1º/2/2018; AgInt no REsp n. 1.708.901/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 24/4/2018, DJe 2/5/2018; AgInt no REsp n. 1.222.846/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 17/4/2018, DJe 5/6/2018.

III - Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça solidificou o posicionamento de que tanto a entrada em vigor da Lei Complementar n. 160/2017, quanto o julgamento dos Embargos de Divergência n. 1.210.941/RS não possuem o condão de alterar o entendimento de que é indevida a inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, seja pela impossibilidade de invocação de legislação superveniente no âmbito do recurso especial, seja pelo próprio fato de que a superveniência da mencionada lei, que determina a qualificação do incentivo fiscal estadual como subvenção de investimentos, não tem aptidão para modificar a conclusão de que a tributação federal do crédito presumido de ICMS representa violação ao princípio federativo. Nesse sentido: REsp n. 1.605.245/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 25/6/2019, DJe 28/6/2019; AgInt nos EREsp n. 1.571.249/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 18/6/2019, DJe 21/6/2019; AgInt nos EAREsp n. 623.967/PR, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Primeira Seção, julgado em 12/6/2019, DJe 19/6/2019.

IV - Deve-se ressaltar, ainda, que para a jurisprudência desta Corte Superior é irrelevante a data do fato gerador, se posterior ou anterior ao advento da Lei Complementar n. 160/2017, já que o crédito presumido de ICMS em questão não constitui Receita Bruta Operacional. Nesse sentido: AgInt no AREsp 1781009/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19/10/2021, DJe 25/10/2021.

V - Correta a decisão que deu parcial provimento ao recurso especial para reconhecer como devida a exclusão do crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

VI - Agravo interno improvido.

RELATÓRIO

Na origem, trata-se de mandado de segurança, objetivando a exclusão dos valores relativos aos créditos presumidos de ICMS, substituição tributária, carga líquida, ou qualquer outra modalidade que configure subvenção, da base de cálculo do IRPJ e CSLL. Na sentença, denegou-se a segurança. No Tribunal *a quo*, a sentença foi reformada para conceder a segurança.

Trata-se de agravo interno interposto contra decisão que deu parcial provimento ao recurso especial fundamentado no art. 105, III, c, da Constituição Federal, visando reformar acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, assim ementado:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL. ICMS NA BASE DE IRPJ E CSLL SOBRE A SISTEMÁTICA DE LUCRO PRESUMIDO. INCENTIVOS FISCAIS. TEMA 1.182 DE REPETITIVOS. ADEQUAÇÃO AO PRECEDENTE. DISTINÇÃO AO TEMA 1.008 DE REPETITIVOS. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

1. Agravo interno interposto por NOSSO ESTOQUE DISTRIBUIDORA DE AUTOPECAS LTDA contra decisão monocrática que procedeu ao juízo de adequação para, nos termos do art. 1.040, II, do CPC/15, não acolher a pretensão objetivando a exclusão dos valores relativos aos créditos presumidos de ICMS, substituição tributária, carga líquida, ou qualquer outra modalidade que configure subvenção concedida pelo Estado do Ceará, da base de cálculo do IRPJ e CSLL apurado pela empresa impetrante.

2. Nas razões recursais, traz os seguintes argumentos: a) o que a Agravante deseja é a retirada dos valores atinentes aos benefícios fiscais/subvenções da base de cálculo dos referidos tributos, e não a retirada do ICMS; b) a decisão ora combatida limitou-se a negar o pleito antes provido apenas em razão da empresa Agravante se utilizar da sistemática de apuração de lucro presumido, defendendo que a facultatividade quanto ao regime de tributação supostamente não possibilitaria o contribuinte de se beneficiar da exclusão dos valores referentes às subvenções da base de cálculo do IRPJ e CSLL; c) a sistemática de apuração é irrelevante para fins de exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e CSLL, não havendo qualquer impedimento em razão da utilização do regime tributário do lucro presumido para tanto, restando imperativa a reforma da decisão ora combatida.

3. O caso concreto não se subsume ao Tema 1.008 de recursos repetitivos, segundo o qual "o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) compõe a base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), quando apurados na sistemática do lucro presumido".

4. Ocorre que, conforme a decisão ofertada pela Vice-Presidência desta Corte - destacada pela agravante -, a situação ora apresentada se amolda ao que decidido no Tema 1.182/STJ, sendo o qual não é possível a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, como redução de base de cálculo, diminuição de alíquota, isenção, diferimento, entre outros, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL), salvo quando atendidos os requisitos previstos no art. 10 da LC 160/17 e no art. 30 da Lei 12.973/14.

5. O que se depreende do mencionado paradigma é a necessidade de distinguir o crédito presumido dos demais benefícios. Isso porque, nas palavras do Ministro Benedito Gonçalves, Relator naquele precedente, "a instituição de benefícios fiscais de desoneração de determinada operação não gera, automaticamente, o crédito presumido mais à frente. Por isso, em regra, o fisco irá se recuperar dos valores que deixaram de ser recolhidos, salvo se efetivamente resolver criar um benefício de crédito presumido".

6. Considerando que a distinção ofertada, tem-se que a exclusão do crédito presumido de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos definidos pela Primeira Seção no EREsp 1.517.492, não tem a mesma aplicação para todos os benefícios fiscais.

7. Afora isso, tendo em vista a apuração do IRPJ e da CSLL também é realizada na sistemática do lucro presumido - a atrair a aplicação da Tese de que "O ICMS compõe a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), quando apurados na sistemática do lucro presumido" -, não merece reparos a decisão que, apontando os elementos de diferenciação, afasta a pretensão da parte.

8. Agravo interno improvido.

A decisão recorrida tem o seguinte dispositivo: "Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, III, do RISTJ, dou provimento parcial ao recurso especial apenas para reconhecer como devida a exclusão do crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL."

No agravo interno, a parte recorrente traz, resumidamente, os seguintes argumentos:

[...]

A tributação direta entre entes federativos compromete a autonomia política e financeira de cada um, violando diretamente a estrutura federativa consagrada na Constituição. Esta vedação é um pilar fundamental para a manutenção da autonomia dos entes e para o equilíbrio do pacto federativo.

Ademais, o sistema federativo brasileiro já possui mecanismos de repartição de receitas destinados a manter o equilíbrio entre os entes federativos. Permitir a tributação direta entre eles desestabiliza esse sistema e compromete a igualdade de condições estabelecida constitucionalmente.

Ao incluir as subvenções concedidas pelo Estado do Ceará na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a decisão contestada fere diretamente o pacto federativo e a Constituição Federal, pois essas subvenções não constituem receita ou lucro da empresa. Tal decisão viola frontalmente a vedação constitucional prevista no artigo 150, VI, "a" do texto magno.

[...]

Veja-se que tais valores não configuram receita ou acréscimo patrimonial ao contribuinte, mas apenas uma renúncia fiscal legítima e prevista na legislação estadual.

Ou seja, a inclusão das isenções na base de cálculo do IRPJ e da CSLL subverte completamente a lógica federativa e desconsidera que tais valores jamais ingressaram no patrimônio da empresa, ferindo de morte, portanto, os princípios basilares da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

[...]

Ao reduzir a base de cálculo do ICMS incidente sobre determinadas operações, o Estado busca incentivar setores estratégicos e estimular o crescimento econômico local.

Esse benefício, igualmente às isenções fiscais, não representa qualquer acréscimo patrimonial à empresa beneficiária, mas uma estratégia fiscal que reduz a carga tributária incidente.

[...]

Ou seja, não há qualquer ingresso efetivo de valores no patrimônio da empresa, sendo um benefício transitório e meramente operacional.

[...]

Veja-se, portanto, que a inclusão deste benefício (assim como os outros mencionados) na base de cálculo do IRPJ e da CSLL desconsidera suas naturezas não-patrimoniais e amplia indevidamente a carga tributária suportada pela Agravante.

Em suma, a manutenção da inclusão desses benefícios na base de cálculo do IRPJ e da CSLL afronta os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da vedação ao confisco e do pacto federativo, além de gerar distorções econômicas ao impactar negativamente a competitividade das empresas beneficiárias

[...]

Portanto, a tributação federal dessas subvenções contraria frontalmente o objetivo constitucional de erradicar a pobreza, marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais, demonstrando, além de todos os motivos já apresentados, a efetiva necessidade de reforma da decisão ora agravada.

[...]

É o relatório.

VOTO

O agravo interno não merece provimento.

A parte agravante repisa os mesmos argumentos já analisados na decisão recorrida.

O Superior Tribunal de Justiça, alterando seu posicionamento anterior, possibilitou a exclusão do crédito presumido do ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tendo em vista que a inclusão do referido crédito significaria a mitigação do incentivo fiscal outorgado pelo Estado-membro no exercício de sua competência tributária.

Nesse diapasão, confirmam-se:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ICMS. CRÉDITOS PRESUMIDOS CONCEDIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO NAS BASES DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INVIABILIDADE. PRETENSÃO FUNDADA EM ATOS INFRALEGAIS. INTERFERÊNCIA DA UNIÃO NA POLÍTICA FISCAL ADOTADA POR ESTADO-MEMBRO. OFENSA AO PRINCÍPIO FEDERATIVO E À SEGURANÇA JURÍDICA. BASE DE CÁLCULO. OBSERVÂNCIA DOS ELEMENTOS QUE LHES SÃO PRÓPRIOS. RELEVÂNCIA DE ESTÍMULO FISCAL OUTORGADO POR ENTE DA FEDERAÇÃO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO FEDERATIVO. ICMS NA BASE DE

CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE ASSENTADA EM REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE N. 574.706 /PR). AXIOLOGIA DA RATIO DECIDENDI APLICÁVEL À ESPÉCIE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRETENSÃO DE CARACTERIZAÇÃO COMO RENDA OU LUCRO. IMPOSSIBILIDADE.

I - Controverte-se acerca da possibilidade de inclusão de crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

II - O dissenso entre os acórdãos paradigma e o embargado repousa no fato de que o primeiro manifesta o entendimento de que o incentivo fiscal, por implicar redução da carga tributária, acarreta, indiretamente, aumento do lucro da empresa, insígnia essa passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL; já o segundo considera que o estímulo outorgado constitui incentivo fiscal, cujos valores auferidos não podem se expor à incidência do IRPJ e da CSLL, em virtude da vedação aos entes federativos de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.

III - Ao considerar tal crédito como lucro, o entendimento manifestado pelo acórdão paradigma, da 2ª Turma, sufraga, em última análise, a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou.

IV - Tal entendimento leva ao esvaziamento ou redução do incentivo fiscal legitimamente outorgado pelo ente federativo, em especial porque fundamentado exclusivamente em atos infralegais, consoante declinado pela própria autoridade coatora nas informações prestadas.

V - O modelo federativo por nós adotado abraça a concepção segundo a qual a distribuição das competências tributárias decorre dessa forma de organização estatal e por ela é condicionada.

VI - Em sua formulação fiscal, revela-se o princípio federativo um autêntico sobreprincípio regulador da repartição de competências tributárias e, por isso mesmo, elemento informador primário na solução de conflitos nas relações entre a União e os demais entes federados.

VII - A Constituição da República atribuiu aos Estados-membros e ao Distrito Federal a competência para instituir o ICMS - e, por consequência, outorgar isenções, benefícios e incentivos fiscais, atendidos os pressupostos de lei complementar.

VIII - A concessão de incentivo por ente federado, observados os requisitos legais, configura instrumento legítimo de política fiscal para materialização da autonomia consagrada pelo modelo federativo. Embora represente renúncia a parcela da arrecadação, pretende-se, dessa forma, facilitar o atendimento a um plexo de interesses estratégicos para a unidade federativa, associados às prioridades e às necessidades locais coletivas.

IX - A tributação pela União de valores correspondentes a incentivo fiscal estimula competição indireta com o Estado-membro, em desprezo à cooperação e à igualdade, pedras de toque da Federação.

X - O juízo de validade quanto ao exercício da competência tributária há de ser implementado em comunhão com os objetivos da Federação, insculpidos no art. 3º da Constituição da República, dentre os quais se destaca a redução das desigualdades sociais e regionais (inciso III), finalidade da desoneração em tela, ao permitir o barateamento de itens alimentícios de primeira necessidade e dos seus ingredientes, reverenciando o princípio da dignidade da pessoa humana, fundamento maior da República Federativa brasileira (art. 1º, III, C.R.).

XI - Não está em xeque a competência da União para tributar a renda ou o lucro, mas, sim, a irradiação de efeitos indesejados do seu exercício sobre a autonomia da atividade tributante de pessoa política diversa, em desarmonia com valores éticos-constitucionais inerentes à organicidade do princípio federativo, e em atrito com o princípio da subsidiariedade, que reveste e protege a autonomia dos entes federados.

XII - O abalo na credibilidade e na crença no programa estatal proposto pelo Estado-membro acarreta desdobramentos deletérios no campo da segurança jurídica, os quais não podem ser desprezados, porquanto, se o propósito da norma consiste em descomprimir um segmento empresarial de determinada imposição fiscal, é inegável que o ressurgimento do encargo, ainda que sob outro figurino, resultará no repasse dos custos adicionais às mercadorias, tornando inócua, ou quase, a finalidade colimada pelos preceitos legais, aumentando o preço final dos produtos que especifica, integrantes da cesta básica nacional.

XIII - A base de cálculo do tributo haverá sempre de guardar pertinência com aquilo que pretende medir, não podendo conter aspectos estranhos, é dizer, absolutamente impertinentes à própria materialidade contida na hipótese de incidência.

XIV - Nos termos do art. 4º da Lei n. 11.945/09, a própria União reconheceu a importância da concessão de incentivo fiscal pelos Estados-membros e Municípios, prestigiando essa iniciativa precisamente com a isenção do IRPJ e da CSLL sobre as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados por esses entes a título de ICMS e ISSQN, no âmbito de programas de outorga de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

XV - O STF, ao julgar, em regime de repercussão geral, o RE n. 574.706/PR, assentou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sob o entendimento segundo o qual o valor de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, constituindo mero ingresso de caixa, cujo destino final são os cofres públicos. Axiologia da ratio decidendi que afasta, com ainda mais razão, a pretensão de caracterização, como renda ou lucro, de créditos presumidos outorgados no contexto de incentivo fiscal.

XVI - Embargos de Divergência desprovidos.

(EResp n. 1.517.492/PR, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 8/11/2017, DJe 1º/2/2018.)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. ERESP 1.517.492/PR. PRECEDENTES.

1. A Primeira Seção do STJ ao julgar os EResp n. 1.517.492/PR (Rel. Min. Regina Helena Costa), assentou a inviabilidade de inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e do CSLL, porquanto entendimento contrário sufragaria a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou. Precedentes: AgInt no REsp 1.671.906/RS, Rel. Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 15/12/2017; AgInt no REsp 1400947/RS, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 14/12/2017.

2. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 1.708.901/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 24/4/2018, DJe 2/5/2018.)

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO DE BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE.

1. É pacífico o entendimento desta Corte Superior no sentido de que os créditos presumidos do ICMS não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL porque constituem incentivo voltado à redução de custos. Precedentes.
 2. Agravo interno desprovido.
- (AgInt no REsp n. 1.222.846/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 17/4/2018, DJe 5/6/2018.)

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça solidificou o posicionamento de que tanto a entrada em vigor da Lei Complementar n. 160/2017, quanto o julgamento dos Embargos de Divergência n. 1.210.941/RS não possuem o condão de alterar o entendimento de que é indevida a inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, seja pela impossibilidade de invocação de legislação superveniente no âmbito do recurso especial, seja pelo próprio fato de que a superveniência da mencionada lei, que determina a qualificação do incentivo fiscal estadual como subvenção de investimentos, não tem aptidão para modificar a conclusão de que a tributação federal do crédito presumido de ICMS representa violação ao princípio federativo.

Nesse sentido, confirmam-se os precedentes:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC/1973. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. 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. IRRELEVÂNCIA DA CLASSIFICAÇÃO COMO "SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO" OU "SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO" FRENTE AOS ERESP. N. 1.517.492/PR. CONSEQUENTE IRRELEVÂNCIA DOS ARTS. 9º E 10 DA LC N. 160/2017 E §§ 4º E 5º DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014 PARA O DESFECHO DA CAUSA.

1. Afasto o conhecimento do recurso especial quanto à violação ao art. 535, do CPC /1973, visto que fundada a insurgência sobre alegações genéricas, incapazes de individualizar o erro, a obscuridade, a contradição ou a omissão ocorridas no acórdão proferido pela Corte de Origem, bem como sua relevância para a solução da controvérsia apresentada nos autos. Incide na espécie, por analogia, o enunciado n. 284, da Súmula do STF: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".
2. Consoante a lição contida no Parecer Normativo CST n. 112, de 29 de dezembro de 1978 (D.O.U. de 11 de janeiro de 1979), para efeito do enquadramento de determinado

incentivo ou benefício fiscal na condição de "subvenção para custeio", de "subvenção para investimento" ou de "recuperações ou devoluções de custos" (receita bruta operacional, na forma dos incisos III e IV do artigo 44, da Lei nº 4.506/1964) é preciso analisar a sua lei de criação, inexistindo qualquer faculdade do contribuinte a respeito.

3. Se a subvenção é fornecida como auxílio econômico genérico para a empresa em suas despesas como um todo ou em suas despesas genericamente atreladas a seus objetivos sociais, se está diante de "subvenção para custeio" ou "subvenção para operação", respectivamente. Por outro lado, se a subvenção é entregue à empresa de forma atrelada a uma aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos a serem realizados por aquela empresa e tendo a sua conformidade aos planos de investimento avaliada e fiscalizada pelo Poder Público, se está diante de uma "subvenção para investimento". Em suma: na "subvenção para investimento" há controle por parte do Poder Público da aplicação do incentivo recebido pela empresa nos programas informados e autorizados. Nas demais subvenções, não.

4. Segundo o mesmo Parecer Normativo CST n. 112, de 29 de dezembro de 1978, as "recuperações ou devoluções de custos" (inciso III, do artigo 44, da Lei nº 4.506/1964), quando concedidas por lei, são auxílios econômicos que têm por causa um custo anteriormente suportado pela empresa e explicitamente identificado na própria lei de criação que se objetiva anular ou reduzir, havendo aí um encontro contábil de receita (como recuperação de custo) e despesa correspondente (como custo suportado) a fim de se aproximar da neutralidade econômica, ressarcindo a empresa daquilo que ela sofreu.

5. Todas as subvenções (de custeio ou investimento) e recuperações de custos integram a Receita Bruta Operacional, na forma do art. 44, III e IV, da Lei n. 4.506/64, sendo que as subvenções para investimento podem ser dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurados pelo Lucro Real, desde que cumpram com os requisitos previstos no art. 38, do Decreto-Lei n. 1.598/77 (atual art. 30, da Lei n. 12.973/2014).

6. Considerando que no 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) este Superior Tribunal de Justiça entendeu por excluir o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ao fundamento de violação do Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88), tornou-se irrelevante a discussão a respeito do enquadramento do referido incentivo / benefício fiscal como "subvenção para custeio", "subvenção para investimento" ou "recomposição de custos" para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício / incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional previsto no art. 44, da Lei n. 4.506/64. Assim, também irrelevantes as alterações produzidas pelos arts. 9º e 10, da Lei Complementar n. 160/2017 (provenientes da promulgação de vetos publicada no DOU de 23.11.2017) sobre o art. 30, da Lei n. 12.973 /2014, ao adicionar-lhe os §§ 4º e 5º, que tratam de uniformizar ex lege a classificação do crédito presumido de ICMS como "subvenção para investimento" com a possibilidade de dedução das bases de cálculo dos referidos tributos desde que cumpridas determinadas condições.

7. A irrelevância da classificação contábil do crédito presumido de ICMS posteriormente dada ex lege pelos §§ 4º e 5º do art. 30, da Lei n. 12.973/2014 em relação ao precedente deste Superior Tribunal de Justiça julgado nos EREsp 1.517.492/PR já foi analisada por diversas vezes na Primeira Seção, tendo concluído pela ausência de reflexos. Seguem os múltiplos precedentes: AgInt nos EREsp. n. 1.671.907/RS, AgInt nos EREsp. n. 1.462.237/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.572.108/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.402.204/SC,

AgInt nos EREsp. n. 1.528.920/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Gurgel de Faria, todos julgados em 27.02.2019; AgInt nos EAREsp. n. 623.967/PR, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.400.947/RS, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.577.690/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.585.670/RS, AgInt nos EREsp. n. 1.606.998/SC, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.627.291/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.658.096/RS, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.658.715/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Assusete Magalhães, todos julgados em 12.06.2019.

8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp n. 1.605.245/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 25/6/2019, DJe 28/6/2019.)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. FATO SUPERVENIENTE. LC N. 160/2017. INADMISSÃO.

1. A 1ª Seção do STJ, ao julgar os EREsp n. 1.517.492/PR, assentou a inviabilidade da inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, porquanto entendimento contrário sufragaria a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou.

2. A Primeira Seção, no julgamento do AgInt no EREsp 1.462.237-SC, relativamente à entrada em vigor da LC 160/2017, decidiu que a invocação de legislação superveniente, no âmbito do recurso especial, não é admitida porque essa espécie recursal tem causa de pedir vinculada à fundamentação adotada no acórdão recorrido, não podendo ser ampliada por fatos supervenientes ao julgamento do Tribunal de origem, além do que, "a superveniência de lei que determina a qualificação do incentivo fiscal estadual como subvenção de investimentos não tem aptidão para alterar a conclusão de que a tributação federal do crédito presumido de ICMS representa violação ao princípio federativo". Ademais, no julgamento dos EREsp n. 1.517.492/PR apoiou-se a Seção em pronunciamento do Pleno do Supremo Tribunal Federal, no regime da repercussão geral, de modo que não há obrigatoriedade de observância do art. 97 da CF/1988. Nesse sentido: AgInt nos EREsp 1.462.237/SC, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, DJe 21/03/2019).

3. Agravo interno não provido.

(AgInt nos EREsp n. 1.571.249/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 18/6/2019, DJe 21/6/2019.)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. ERESP 1.517.492/PR. FATO SUPERVENIENTE. CLASSIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS COMO SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. LEI COMPLEMENTAR 160/2017. REFLEXOS. AUSÊNCIA. INDEFERIMENTO LIMINAR DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 168 DO STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CPC/2015. DESCABIMENTO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que indeferira liminarmente Embargos de Divergência interpostos contra acórdão publicado na vigência do CPC/2015.

II. Trata-se, na origem, de Mandado de Segurança, ajuizado em 01/11/2013, no qual a impetrante, pessoa jurídica optante pela forma de tributação com base no lucro real, visa

excluir o crédito presumido de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como declarar o direito à compensação dos valores pagos, a esse título, nos últimos cinco anos anteriores à data do ajuizamento do presente mandamus. Após o regular processamento do feito, sobreveio a sentença concessiva do Mandado de Segurança, que, embora tenha sido reformada, pelo Tribunal de origem, restou restabelecida, por decisão monocrática de lavra do Ministro SÉRGIO KUKINA, confirmada, pela Primeira Turma do STJ. Interpostos Embargos de Divergência, neles a parte ora agravante sustentou que, no acórdão embargado, a Primeira Turma do STJ divergiu do posicionamento adotado pela Segunda Turma desta Corte, no julgamento do REsp 1.603.082/SC, de relatoria do Ministro HERMAN BENJAMIN, pugnando, em síntese, pelo reconhecimento da possibilidade da inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Na decisão agravada os Embargos de Divergência foram liminarmente indeferidos, o que ensejou a interposição do presente Agravo interno.

III. A Primeira Seção do STJ, no julgamento dos EREsp 1.517.492/PR (Rel. p/ acórdão Ministra REGINA HELENA COSTA, DJe de 01/02/2018), firmou o entendimento no sentido de que não é possível a inclusão de créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, por representar interferência da União na política fiscal adotada por Estado-membro, configurando ofensa ao princípio federativo e à segurança jurídica.

IV. A superveniência da Lei Complementar 160/2017 - cujo art. 9º acrescentou os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei 12.973/2014, qualificando o incentivo fiscal estadual como subvenção para investimento - não tem o condão de alterar a conclusão, consagrada no julgamento dos EREsp 1.517.492/PR (Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 01/02/2018), no sentido de que a tributação federal do crédito presumido de ICMS representa violação ao princípio federativo. Nesse sentido: STJ, AgInt nos EREsp 1.462.237/SC, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 21/03/2019; AgInt nos EREsp 1.607.005/PR, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 08/05/2019.

V. Quanto às considerações trazidas no presente Agravo interno, concernentes aos EREsp 1.210.941/RS, embora a Primeira Seção desta Corte, em 22/05/2019, por maioria, tenha dado provimento a tais Embargos de Divergência, para reconhecer a possibilidade de inclusão de crédito presumido de IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL (Rel. Ministro OG FERNANDES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/05/2019, acórdão pendente de publicação), não há similitude fático-jurídica com o tema tratado nos presentes autos, pois o fundamento adotado nos EREsp 1.517.492/SC - no sentido de que a incidência de tributo federal sobre o incentivo fiscal de ICMS ofenderia o princípio federativo - não se aplica ao crédito presumido de IPI, tributo federal.

VI. Portanto, incide, na espécie, a Súmula 168 do STJ, segundo a qual "não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado".

VII. Na forma da jurisprudência, "a aplicação da multa prevista no § 4º do art. 1.021 do CPC/2015 não é automática, não se tratando de mera decorrência lógica do não provimento do agravo interno em votação unânime. A condenação do agravante ao pagamento da aludida multa, a ser analisada em cada caso concreto, em decisão fundamentada, pressupõe que o agravo interno mostre-se manifestamente inadmissível ou que sua improcedência seja de tal forma evidente que a simples interposição do recurso possa ser tida, de plano, como abusiva ou protelatória, o que, contudo, não ocorreu na

hipótese examinada" (STJ, AgInt nos EREsp 1.120.356/RS, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, SEGUNDA SEÇÃO, DJe de 29/08/2016). Inaplicabilidade da multa do art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, no caso em julgamento.

VIII. Agravo interno improvido.

(AgInt nos EAREsp n. 623.967/PR, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Primeira Seção, julgado em 12/6/2019, DJe 19/6/2019.)

Deve-se ressaltar, ainda, que para a jurisprudência desta Corte Superior é irrelevante a data do fato gerador, se posterior ou anterior ao advento da Lei Complementar n. 160/2017, já que o crédito presumido de ICMS em questão não constitui Receita Bruta Operacional. *In verbis*:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. 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. LUCRO REAL. POSSIBILIDADE. IRRELEVÂNCIA DA CLASSIFICAÇÃO COMO "SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO" OU "SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO" FRENTE AOS ERESP. N. 1.517.492/PR. CONSEQUENTE IRRELEVÂNCIA DOS ARTS. 9º E 10 DA LC N. 160/2017 E §§ 4º E 5º DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014 PARA O DESFECHO DA CAUSA.

1. A decisão agravada foi bastante clara ao citar precedente onde decidido que: "Considerando que no 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) este Superior Tribunal de Justiça entendeu por excluir o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ao fundamento de violação do Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88), tornou-se irrelevante a discussão a respeito do enquadramento do referido incentivo / benefício fiscal como "subvenção para custeio", "subvenção para investimento" ou "recomposição de custos" para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício / incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional previsto no art. 44, da Lei n. 4.506/64. Assim, também irrelevantes as alterações produzidas pelos arts. 9º e 10, da Lei Complementar n. 160/2017 (provenientes da promulgação de vetos publicada no DOU de 23.11.2017) sobre o art. 30, da Lei n. 12.973 /2014, ao adicionar-lhe os §§ 4º e 5º, que tratam de uniformizar ex lege a classificação do crédito presumido de ICMS como "subvenção para investimento" com a possibilidade de dedução das bases de cálculo dos referidos tributos desde que cumpridas determinadas condições" (REsp. n. 1.605.245/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 25.06.2019).

2. Irrelevante, portanto, a data do fato gerador, se posterior ou anterior ao advento da LC n. 160/2017, já que o crédito presumido de ICMS em questão não se trata de Receita Bruta Operacional.

3. Agravo interno não provido.

(AgInt no AREsp 1781009/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/10/2021, DJe 25/10/2021)

Ante o exposto, não havendo razões para modificar a decisão recorrida, nego provimento ao agravo interno.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

**AgInt no REsp 2.181.371 / CE
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2024/0424137-0

Número de Origem:

08043019020214058100 8043019020214058100

Sessão Virtual de 08/05/2025 a 14/05/2025

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : NOSSO ESTOQUE DISTRIBUIDORA DE AUTOPECAS LTDA

ADVOGADOS : BIEVENIDO SANDRO ANDRADE FIUZA - CE015372

ELAYNE MOURAO CATUNDA FARIAS - CE028317

DIEGO PARENTE DE FREITAS - CE031347

GABRIEL FROTA SOARES - CE048516

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - BASE DE CÁLCULO -
EXCLUSÃO - ICMS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : NOSSO ESTOQUE DISTRIBUIDORA DE AUTOPECAS LTDA

ADVOGADOS : BIEVENIDO SANDRO ANDRADE FIUZA - CE015372

ELAYNE MOURAO CATUNDA FARIAS - CE028317

DIEGO PARENTE DE FREITAS - CE031347

GABRIEL FROTA SOARES - CE048516

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em Sessão Virtual de 08/05/2025 a 14/05/2025, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

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

Brasília, 14 de maio de 2025