SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2212460 - DF (2025/0165172-4)

RELATORA	**:**	**MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA**
RECORRENTE	:	MORAIS DE CASTRO COMERCIO E IMPORTACAO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA
ADVOGADOS	:	JULIANA ALELUIA DE SOUZA - BA053381 THIAGO PHILETO PUGLIESE - BA024720 WEYBEL MOURA DIAS - BA029285 PEDRO RICARDO MORAIS SCAVUZZI DE CARVALHO - BA034303
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. IRPJ E CSLL. EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS DIVERSOS DO CRÉDITO PRESUMIDO. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. REQUISITOS LEGAIS. ART. 10 DA LC Nº 160/2017 E ART. 30 DA LEI Nº 12.973/2014. NECESSIDADE DE VERIFICAÇÃO DOS REQUISITOS CONTÁBEIS PERANTE AS INSTÂNCIAS DE ORIGEM. LIMITES COGNITIVOS DO MANDADO DE SEGURANÇA. RETORNO DOS AUTOS. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO.

1. A tese firmada no Tema 1.182 do STJ foi clara ao dispensar a exigência de demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos para exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS - tais como redução da base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros – da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Essa dispensa não afasta o poder da Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia de viabilidade do empreendimento econômico, na forma do art. 30 da Lei nº 12.973/2014. A demonstração de que o benefício foi registrado em reserva de lucros e que não houve distribuição indevida de dividendos ou lucros é uma condição essencial, que, embora contábil, deve ser passível de verificação e controle.

2. No caso, o Tribunal de origem, ao exigir a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos como condição prévia e cabal para a exclusão, divergiu do entendimento consolidado no Tema 1.182 desta Corte Superior. De rigor a devolução dos autos para a Corte de Origem a fim de que seja verificado o cumprimento das condições e requisitos previstos no art. 10 da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30 da Lei nº 12.973/2014, dentro dos limites cognitivos que o veio restrito e mandamental do mandado de segurança comporta.

3. Recurso Especial conhecido e parcialmente provido.

Documento eletrônico VDA51485069 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 16/10/2025 18:14:46
Publicação no DJEN/CNJ de 21/10/2025. Código de Controle do Documento: ebb3f17f-f0c2-44ec-b942-979a9de4b59b

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Turma, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do Sra. Ministra-Relatora.

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

Brasília, 16 de outubro de 2025.

MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA
Relatora

Documento eletrônico VDA51485069 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 16/10/2025 18:14:46
Publicação no DJEN/CNJ de 21/10/2025. Código de Controle do Documento: ebb3f17f-f0c2-44ec-b942-979a9de4b59b

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2212460 - DF (2025/0165172-4)

RELATORA	**:**	**MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA**
RECORRENTE	:	MORAIS DE CASTRO COMERCIO E IMPORTACAO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA
ADVOGADOS	:	JULIANA ALELUIA DE SOUZA - BA053381 THIAGO PHILETO PUGLIESE - BA024720 WEYBEL MOURA DIAS - BA029285 PEDRO RICARDO MORAIS SCAVUZZI DE CARVALHO - BA034303
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. IRPJ E CSLL. EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS DIVERSOS DO CRÉDITO PRESUMIDO. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. REQUISITOS LEGAIS. ART. 10 DA LC Nº 160/2017 E ART. 30 DA LEI Nº 12.973/2014. NECESSIDADE DE VERIFICAÇÃO DOS REQUISITOS CONTÁBEIS PERANTE AS INSTÂNCIAS DE ORIGEM. LIMITES COGNITIVOS DO MANDADO DE SEGURANÇA. RETORNO DOS AUTOS. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO.

1. A tese firmada no Tema 1.182 do STJ foi clara ao dispensar a exigência de demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos para exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS - tais como redução da base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros – da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Essa dispensa não afasta o poder da Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia de viabilidade do empreendimento econômico, na forma do art. 30 da Lei nº 12.973/2014. A demonstração de que o benefício foi registrado em reserva de lucros e que não houve distribuição indevida de dividendos ou lucros é uma condição essencial, que, embora contábil, deve ser passível de verificação e controle.

2. No caso, o Tribunal de origem, ao exigir a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos como condição prévia e cabal para a exclusão, divergiu do entendimento consolidado no Tema 1.182 desta Corte Superior. De rigor a devolução dos autos para a Corte de Origem a fim de que seja verificado o cumprimento das condições e requisitos previstos no art. 10 da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30 da Lei nº 12.973/2014, dentro dos limites cognitivos que o veio restrito e mandamental do mandado de segurança comporta.

3. Recurso Especial conhecido e parcialmente provido.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto por **MORAIS DE CASTRO COMERCIO E IMPORTACAO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA**, com fundamento nas alíneas "a" e "c" do inciso III do art. 105 da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da Primeira Região, que negou provimento à apelação da impetrante em mandado de segurança em aresto assim sumariado (fls. 2.280-2.281):

> "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS - PRETENSÃO DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO IRPJ/CSLL (LUCRO REAL) - DISTINÇÕES (TEMA-STJ/1.182), PARA TANTO, ENTRE "CRÉDITO PRESUMIDO" E "DESONERAÇÕES" (REDUÇÕES DE ALÍQUOTA OU BASE DE CÁLCULO, ISENÇÕES, DIFERIMENTOS) - PROVA DA APLICAÇÃO DA SUBVENÇÃO - SENTENÇA DENEGATÓRIA CONFIRMADA.
> 1 - Trata-se de apelação da impetrante, empresa atacadista de produtos químicos e petroquímicos, contra a sentença (CPC/2015) que, no MS impetrado em MAR /2021, denegou a ordem pretendida, consistente no afastamento e na correspondente compensação, agregada SELIC e aplicada a prescrição quinquenal, dos valores relativos ao "Incentivo Fiscal do ICMS" (redução da base de cálculo na entrada [compra de produtos] e na saída [venda para a indústria], crédito presumido, isenção), formalizado com a Secretaria da Fazenda /Bahia (Termo de Acordo e Compromisso), que, em seu entender, deveria ser decotado da base de cálculo do IRPJ/CSLL (lucro real), sem que se possa exigir prova de que o benefício fiscal ("Subvenção para Investimento") seja destinado concretamente ao fomento/estímulo ou expansão de dado segmento econômico-empresarial (LC nº 160/2017 c/c art. 30, "caput" e §4º da Lei nº 12.973/2014.1.1 - No apelo, renova-se a invocação da posição da S1/STJ no ER Esp nº 1.517.492 /PR, dentre outros julgados, e os princípios tributários da legalidade, da imunidade recíproca e do pacto federativo; insiste-se que a exclusão se aplicaria a qualquer incentivo fiscal do ICMS e não apenas no contexto da concessão de créditos presumidos, desde que "desde que demonstrada a repercussão do benefício na base de cálculo tributável", que, na hipótese, a impetrante compreende atestada. A impetrante ainda sustenta ter também pretendido excluir "o crédito presumido de ICMS, da qual uma das suas filiais situada no Estado de Pernambuco é beneficiária".
> 2 - TRF1/T7 (ED-AC nº 1050778-73.2020.4.01.3400)1: "depósito é faculdade do contribuinte que, em verdade, dispensa autorização judicial prévia, ensejando as derivadas consequências, conforme a garantia seja ou não tida por idônea /integral", e sua destinação ulterior (levantamento ou conversão em renda), após o trânsito em julgado, dependerá dos rumos finais da demanda.
> 3 - Contrariamente ao que tencionou inovar, nos aclaratórios à sentença e no apelo, a inicial do MS - até onde consta - não tratou dos impactos de "créditos presumidos do ICMS" ou de tributação por Governo outro que não o da Bahia. Esse ponto deverá ser, se e quando, objeto de lide autônoma. A lide estabilizada foi outra, conforme consta do relatório deste acórdão, que é fiel espelho da inicial.

4 - Quanto ao mérito mandamental e recursal, tem-se que o STJ (TEMA-1.182 c /c REPET-R Esp nº 1.945.110/RS), sob o signo dos recursos repetitivos, a impor - então - sua pronta observância às lides análogas (art. 927/927 do CPC/2015), assentou não ser possível excluir os benefícios/incentivos (desonerações /adiamentos) fiscais relacionados ao ICMS (dentre vários) da "redução de base de cálculo", da "diminuição de alíquota", da "isenção", do "diferimento", entre outros, da base de cálculo do IRPJ/CSLL (lucro real), salvo quando atendidos os requisitos do art. 10 da LC nº 160/2017 e do art. 30 da Lei 12.973/2014 (demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos), não se aplicando a tais aludidas benesses, portanto, o entendimento fixado no EREsp nº 1.517.492/PR, que excluiu só "crédito presumido" do ICMS (instituto outro) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

5 - Ademais, compreendeu-se que, considerando que a LC nº 160/2017 incluiu os §§ 4º e 5º no art. 30 da Lei 12.973/2014, sem revogar o § 2º, a dispensa de comprovação prévia, pela empresa, de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou à expansão do empreendimento econômico não obsta a Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em procedimento fiscalizatório, for verificado o eventual desvio finalístico (uso dos valores do benefício fiscal para finalidade estranha).

5.1 - Com esteio no "efeito de recuperação próprio a não-cumulatividade", o STJ (no dito paradigma), para o fim de aferir os impactos, na tributação pelo IRPJ /CSLL, dos incentivos fiscais do ICMS, esmiuçou e particularizou claras distinções lógico-estruturais entre o "crédito presumido" e as meras "desonerações fiscais" (reduções de alíquota ou de base de cálculo, isenções, diferimentos); é ler-se:

(...)

5 - Em derradeiro fecho de argumento, tem-se, na linha do precedente vinculante do STJ mencionado, que, no caso dos autos, não há prévia comprovação cabal documental de que atendidos os requisitos do art. 10 da LC nº 160/2017 e do art. 30 da Lei 12.973/2014 (demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos), devendo tal aspecto, se e quando, e na faculdade da litigante, ser tema de demanda de viés ordinário, via própria para incursões da espécie (dilação/instrução probatória).

5.1 - Esclareça-se, ainda, conforme ressaltado nas Informações, que, na inicial da demanda e ao longo da lide, a impetrante faz uso da expressão "créditos presumidos do ICMS" sem que o Estado da Bahia tais tenha concedidos, pois o "Termo de Compromisso c/c Decreto" alude(m) apenas a "Redução da Base de Cálculo do ICMS", figura jurídica diversa.

6 - Apelação não provida." (grifei)

Na origem, cuida-se de mandado de segurança preventivo em que se buscava a exclusão do incentivo fiscal de redução da base de cálculo do ICMS da incidência do IRPJ e da CSLL. A Recorrente, empresa atacadista de produtos químicos e petroquímicos, beneficia-se de uma redução da base de cálculo do ICMS concedida pelo Estado da Bahia, nos termos do art. 3º K do Decreto nº 7.799/2000, acrescentado pelo Decreto nº 14.898/2013, que fixa o ICMS em 12% na entrada e 7% na saída de produtos para a indústria, gerando um crédito acumulado de 5% em cada

operação de compra e venda. Na petição inicial, a Recorrente defendeu, como tese principal, a exclusão incondicionada do benefício fiscal, por analogia ao entendimento firmado por esta Corte no EREsp nº 1.517.492/PR, que tratou da exclusão de créditos presumidos de ICMS. **Subsidiariamente, a impetrante argumentou pela possibilidade de exclusão com base nos arts. 10 da Lei Complementar nº 160/2017 e 30, §§ 4º e 5º, da Lei nº 12.973/2014, sob a alegação de que tais dispositivos classificam os benefícios fiscais de ICMS como subvenções para investimento, passíveis de exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, desde que observados os requisitos legais pertinentes, sem a exigência de prova de sua destinação ao fomento ou expansão de empreendimentos econômicos**.

O Juízo de primeira instância denegou a segurança pleiteada, sob o fundamento de que a Recorrente não teria comprovado ser beneficiária de crédito presumido de ICMS, e que os demais incentivos fiscais deveriam ser considerados subvenções de custeio, sujeitas à tributação pelo IRPJ e CSLL (fls. 1.770-1.782).

Inconformada, a empresa interpôs recurso de apelação ao Tribunal Regional Federal da Primeira Região (TRF1). Contudo, o Sodalício negou provimento à apelação da Recorrente. **Destacou-se, em síntese, que não haveria comprovação cabal documental prévia dos requisitos do art. 10 da LC nº 160/2017 e do art. 30 da Lei nº 12.973/2014, mormente a "demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos". Além disso, o Tribunal de origem ressaltou a impropriedade da via mandamental para incursões que demandassem dilação probatória.**

A Recorrente opôs embargos de declaração, que foram rejeitados pela mesma Turma Julgadora em abril de 2024 (fls. 2313-2317 – Doc ID 414439656, p. 1-5), sob o argumento de que não havia omissão, obscuridade, contradição ou erro material, e que a pretensão da embargante visava à rediscussão do mérito, o que seria incabível em sede de aclaratórios.

No Recurso Especial (fls. 2327-2365), a Recorrente alega negativa de vigência e contrariedade aos arts. 10 da Lei Complementar nº 160/2017 e 30, §§ 4º e 5º, da Lei nº 12.973/2014, bem como dissídio jurisprudencial com julgados de outros Tribunais Regionais Federais e, principalmente, com o entendimento vinculante do Tema Repetitivo nº 1.182 do STJ. Sustenta, em síntese, que o acórdão recorrido incorreu em erro ao exigir a comprovação prévia da destinação do benefício fiscal para expansão do empreendimento e ao não considerar a possibilidade de demonstração dos requisitos contábeis em fase de liquidação de sentença, dada a natureza da prova (documentação contábil já acostada aos autos).

A União apresentou contrarrazões às fls. 2.561-2.573, pugnando pela inadmissão do recurso ou, caso admitido, pelo seu improvimento. Argumenta que, diversamente do crédito presumido, os demais benefícios fiscais de ICMS não podem ser equiparados para fins de exclusão do IRPJ e da CSLL, salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10 da LC nº 160 /2017 e art. 30 da Lei nº 12.973/2014). Adverte que tais benefícios "negativos" não geram dedução se concedidos de forma geral e irrestrita, desvinculada de implantação ou expansão de negócios, e

que não houve comprovação do cumprimento de tais requisitos no caso concreto, tampouco a comprovação de que o benefício se incorporou ao patrimônio do contribuinte. No mais, destaca a natureza da Lei nº 14.789/2023, que revogou o art. 30 da Lei nº 12.973/2014, estabelecendo um novo tratamento tributário para as subvenções a partir de 2024.

O recurso especial foi admitido (fls. 2.574-2.577).

É o relatório.

VOTO

Presentes os requisitos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade, conheço do Recurso Especial.

No mérito, a pretensão recursal merece prosperar, em parte.

A controvérsia jurídica cinge-se à aplicabilidade do entendimento firmado por esta Corte Superior no Tema Repetitivo nº 1.182 aos benefícios fiscais de ICMS que não se configuram como crédito presumido, e, subsidiariamente, das condições para a exclusão desses valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Como relatado, a Recorrente usufrui de um benefício fiscal de ICMS na modalidade de **redução de base de cálculo** concedido pelo Estado da Bahia. Sua pretensão inicial buscou a exclusão incondicionada desses valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em analogia ao entendimento do EREsp nº 1.517.492/PR. Ocorre que, em virtude da pacificação da matéria pelo Tema 1.182, a própria Recorrente adaptou sua argumentação, subsidiariamente, para a aplicação das condições estabelecidas nos arts. 10 da Lei Complementar nº 160/2017 e 30, §§ 4º e 5º, da Lei nº 12.973/2014.

O Tribunal de origem, ao julgar a apelação da Recorrente, afirmou que "*não há prévia comprovação cabal documental de que atendidos os requisitos do art. 10 da LC nº 160 /2017 e do art. 30 da Lei 12.973/2014 (**demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos**), devendo tal aspecto, se e quando, e na faculdade da litigante, ser tema de demanda de viés ordinário, via própria para incursões da espécie (dilação /instrução probatória)*" (grifei).

No julgamento do Tema Repetitivo nº 1.182, a Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça distinguiu o tratamento do crédito presumido de ICMS dos demais benefícios fiscais de ICMS, como, por exemplo, a redução de base de cálculo. Enquanto o crédito presumido foi reconhecido como um dispêndio efetivo por parte do Fisco estadual, afastando o "efeito de recuperação" próprio da não cumulatividade do ICMS, os demais benefícios fiscais foram compreendidos como diferimentos de incidência, que se recuperam na cadeia tributária.

Diante dessa distinção, a tese firmada no Tema 1.182 estabeleceu que:

> "1. 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 E RESP 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.
> 2. Para a exclusão dos 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 **não deve ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.**
> 3. **Considerando que a Lei Complementar 160/2017 incluiu os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei 12.973/2014 sem entretanto revogar o disposto no seu § 2º, a dispensa de comprovação prévia, pela empresa, de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico não obsta a Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSSL se, em procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico"**.

À evidência, a solução adotada pelo Aerópago Federal contradiz a tese repetitiva que expressamente afastou a exigência de demonstração prévia do estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos para a exclusão.

Os requisitos a serem observados para que os incentivos fiscais de ICMS sejam considerados subvenções para investimento e, consequentemente, excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 30 da Lei nº 12.973/2014, são essencialmente contábeis. O dispositivo exige que o valor da subvenção seja registrado em reserva de lucros, à qual se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404/1976 (Lei das S.A.), e que essa reserva somente possa ser utilizada para absorção de prejuízos ou aumento do capital social, vedada a sua distribuição aos sócios (art. 30, *caput* e § 2º, da Lei nº 12.973/2014). Eis o teor dos dispositivos legais mencionados:

> Art. 30. **As subvenções para investimento**, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público **não serão computadas na determinação do lucro real, desde que seja registrada em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para:** (Vigência) (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

II - aumento do capital social. (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput , a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes. (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

§ 2º As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput , inclusive nas hipóteses de: (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos; (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios. (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do caput , esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes. (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

§ 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017) (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de 2023) (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos)

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017) (Revogado pela Medida Provisória nº 1.185, de

2023) Produção de efeitos (Revogado Lei nº 14.789, de 2023) (Produção de efeitos) (grifei)

Para melhor compreensão da interpretação dada pelo Tema 1.182 ao regramento legal em testilha, transcrevo o seguinte excerto do voto proferido pelo Ministro Relator, Benedito Gonçalves:

"Entretanto, se técnica e conceitualmente os benefícios fiscais de ICMS, de espécies diversas do crédito presumido, não podem autorizar a dedução da base de cálculo dos tributos federais, IRPJ e CSLL, a Lei permite que referida dedução seja promovida, desde que cumprido os requisitos que estabelece.

Nada impede que seja acolhida a pretensão dos contribuintes, em menor extensão, a fim de proporcionar a aplicação do art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017, que classificou tais isenções de ICMS concedidas por legislação estadual publicada até 08.08.2017, mesmo que instituídas em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, como subvenções para investimento, as quais podem ser extraídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL nas condições previstas no art. 30, da Lei n. 12.973/2014.

A dedução dos benefícios fiscais estará franqueada aos contribuintes que atendam aos requisitos estabelecidos em lei.

Essa solução foi a mesma adotada pela Segunda Turma deste Superior Tribunal de Justiça, nos seguintes precedentes, por exemplo:

(...)

Assim, a solução aqui proposta não afasta a possibilidade de que se promova a dedução dos benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

(...)

Diante disso, na linha do entendimento já firmado pela Segunda Turma, há a necessidade de registro em reserva de lucros e limitações correspondentes, nos termos da Lei, muito embora **não se possa exigir a comprovação de que os incentivos o foram estabelecidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos." (grifei)**

Sobre o tema, colaciono, ainda, os seguintes precedentes:

AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. REVISÃO DO JULGADO EM SEDE DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ONDE IDENTIFICADO ERRO MATERIAL QUE ENSEJOU JULGAMENTO EXTRA PETITA. TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS (A TÍTULO DE ISENÇÃO E REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO 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. INAPLICABILIDADE DOS ERESP. N. 1.517.492/PR QUE SE REFEREM ESPECIFICAMENTE AO BENEFÍCIO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. ACÓRDÃO EM LINHA COM A RATIO DECIDENDI DE PRESERVAÇÃO DO PACTO FEDERATIVO.

POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL ATRAVÉS DA CLASSIFICAÇÃO DA ISENÇÃO DE ICMS COMO SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 10, DA LEI COMPLEMENTAR N. 160/2017 E DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014.
[...]
2. O pedido da CONTRIBUINTE de extensão da tese vencedora por ocasião do julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR aos demais benefícios fiscais de ICMS que não sejam o crédito presumido de ICMS constitui desdobramento desarrazoado da tese ali construída, por violar sua ratio decidendi que é a proteção do Pacto Federativo.
3. Esta Segunda Turma já decidiu que ao crédito presumido de ICMS se aplica o disposto nos EREsp. n. 1.517.492/PR. Já aos demais benefícios fiscais de ICMS se aplica o disposto no art. 10, da Lei Complementar n. 160 /2017 e no art. 30, da Lei n. 12.973/2014, devendo os autos retornarem para a Corte de Origem a fim de que seja verificado o cumprimento das condições e requisitos previstos em lei para a exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Precedente: REsp. n. 1.968.755-PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 05.04.2022.
4. Agravo interno não provido (AgInt nos EDcl no REsp n. 1.920.207/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 7/3/2023, DJe de 16/3/2023). (grifei)

TRIBUTÁRIO EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS (A TÍTULO DE ISENÇÃO E REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO 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. INAPLICABILIDADE DOS ERESP. N. 1.517.492/PR QUE SE REFEREM ESPECIFICAMENTE AO BENEFÍCIO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. ACÓRDÃO EM LINHA COM A RATIO DECIDENDI DE PRESERVAÇÃO DO PACTO FEDERATIVO. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL ATRAVÉS DA CLASSIFICAÇÃO DA ISENÇÃO DE ICMS COMO SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 10, DA LEI COMPLEMENTAR N. 160/2017 E DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014.
1. 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), tornando-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.
2. Já o caso concreto é completamente diferente do precedente mencionado. Aqui a CONTRIBUINTE pleiteia excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL valores que jamais ali estiveram, pois nunca foram contabilizados como receita sua (diferentemente dos créditos presumidos de ICMS), já que são isenções e reduções de base de cálculo do ICMS por si devido em suas saídas. Pela lógica

> que sustenta, todas as vezes que uma isenção ou redução da base de cálculo de ICMS for concedida pelo Estado, automaticamente a União seria obrigada a reduzir o IRPJ e a CSLL da empresa em verdadeira isenção heterônoma vedada pela Constituição Federal de 1988 e invertendo a lógica do precedente desta Casa julgado nos EREsp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018), onde se prestigiou a proteção do Pacto Federativo, ou seja, o exercício independente das competências constitucionais entre os entes federativos.
> **3. Desta forma, o pedido constitui desdobramento desarrazoado da tese vencedora por ocasião do julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR, por violar sua ratio decidendi que é a proteção do Pacto Federativo.**
> **4. No entanto, nada impede que o pedido seja acolhido em menor extensão a fim de proporcionar a aplicação do art. 10, da Lei Complementar n. 160 /2017, que classificou tais isenções de ICMS concedidas por legislação estadual publicada até 08.08.2017, mesmo que instituídas em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, como subvenções para investimento, as quais podem ser extraídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL nas condições previstas no art. 30, da Lei n. 12.973/2014.**
> **5. Em suma, ao crédito presumido de ICMS se aplica o disposto nos EREsp. n. 1.517.492/PR. Já aos demais benefícios fiscais de ICMS se aplica o disposto no art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e no art. 30, da Lei n. 12.973/2014.**
> 6. Recurso especial parcialmente provido (REsp n. 1.968.755/PR, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 5/4/2022, DJe de 8/4/2022). (grifei)

Dito isso, nos autos, a Recorrente aduziu que toda a documentação contábil necessária para verificação da questão tributária foi acostada aos autos junto com a inicial. O Tribunal de origem, ao invés de remeter os autos para a verificação desses requisitos, entendeu que a matéria seria incompatível com a via eleita e exigiria prévia demonstração da destinação do benefício, nos termos retro mencionados.

Reitero que a tese repetitiva não exime o contribuinte de cumprir os requisitos legais, mas estabelece que a comprovação da finalidade específica, qual seja, estímulo à implantação ou expansão, não deve ser exigida, cabendo à fiscalização verificar o eventual desvio finalístico *a posteriori*. **No entanto, a comprovação dos requisitos contábeis (registro em reserva de lucros e ausência de distribuição indevida) é intrínseca à qualificação do benefício como subvenção de investimento e, portanto, deve ser passível de exame, mesmo em sede de mandado de segurança, desde que a prova seja pré-constituída ou que sua verificação não demande complexa dilação.**

Ressalto que o próprio acórdão paradigma do Tema 1.182 determinou o retorno dos autos à origem para que fosse verificado o cumprimento das condições e requisitos legais para a exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL dos demais benefícios

fiscais de ICMS, que não o crédito presumido, dentro dos limites cognitivos que a demanda judicial comporte (mandado de segurança).

Outrossim, a solução do presente caso deve ser a mesma, devendo os autos serem baixados a fim de que as instâncias de origem examinem essa documentação.

No mais, impende registrar que a Lei nº 14.789, de 26 de dezembro de 2023, alterou substancialmente o tratamento tributário das subvenções para investimento, revogando expressamente o art. 30 da Lei nº 12.973/2014, bem como os §§ 4º e 5º que haviam sido incluídos pela Lei Complementar nº 160/2017. Essa nova legislação instituiu uma nova sistemática de apuração de crédito fiscal decorrente de subvenção para implantação ou expansão de empreendimento econômico, com produção de efeitos a partir de 1º de janeiro de 2024. Desse modo, a discussão sobre a aplicabilidade dos arts. 10 da Lei Complementar nº 160/2017 e 30, §§ 4º e 5º, da Lei nº 12.973/2014, bem como a observância dos critérios estabelecidos no Tema 1.182, restringe-se aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2023.

Ante o exposto, **dou parcial provimento ao Recurso Especial** para determinar o retorno dos autos à origem, a fim de que seja verificado o cumprimento das condições e requisitos previstos no art. 10 da Lei Complementar nº 160/2017 e no art. 30, §§ 4º e 5º, da Lei nº 12.973/2014, para a exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL dos demais benefícios fiscais de ICMS, que não sejam o crédito presumido, dentro dos limites cognitivos que a demanda judicial comporte (mandado de segurança), restrita a análise aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2023.

Por fim, independentemente da baixa dos autos, determino a expedição de ofício ao Juízo de origem a fim de que seja providenciado o fornecimento à recorrente de extrato atualizado da conta judicial vinculada aos autos de origem.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2025/0165172-4 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 2.212.460 / DF**

Números Origem: 10137868820214013300 50058154320204036119

PAUTA: 14/10/2025 JULGADO: 14/10/2025

Relatora
Exma. Sra. Ministra **MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocuradora-Geral da República
Exma. Sra. Dra. DENISE VINCI TULIO

Secretária
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	MORAIS DE CASTRO COMERCIO E IMPORTACAO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA
ADVOGADOS	:	THIAGO PHILETO PUGLIESE - BA024720 PEDRO RICARDO MORAIS SCAVUZZI DE CARVALHO - BA034303 WEYBEL MOURA DIAS - BA029285
ADVOGADA	:	JULIANA ALELUIA DE SOUZA - BA053381
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa (Execução Fiscal)

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). WEYBEL MOURA DIAS, pela parte RECORRENTE: MORAIS DE CASTRO COMERCIO E IMPORTACAO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA
Dr(a). RICSON MOREIRA COELHO DA SILVA, pela parte RECORRIDA: FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

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

"A Turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do Sra. Ministra-Relatora."

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

Documento eletrônico VDA51435138 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): VANESSA ZACARIAS PEREIRA PONTES DA SILVA, SEGUNDA TURMA Assinado em: 15/10/2025 12:53:25
Código de Controle do Documento: 8064FF88-A9D0-435C-8411-2E2BF7281722