SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2255283 - SC (2026/0023356-4)

RELATOR	**:**	**MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS**
RECORRENTE	:	SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE
ADVOGADOS	:	VIRGILIO CESAR DE MELO - PR014114
		YAN CESAR RODRIGUES DE MELO - PR094914
		NATALIA KALINY DE LIMA VIEIRA - PR114660
		JOÃO MURILO ALVES FRAZON - PR045013
		LAURA BASSO BROLLO - PR112382
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. IMPETRAÇÃO POR ENTIDADE SINDICAL. IRPJ E CSLL. BASES DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. ACÓRDÃO RECORRIDO PELA INADEQUAÇÃO DA AÇÃO MANDAMENTAL COLETIVA. DIREITO HETEROGÊNEO. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E DESPROVIDO.

1. Com relação aos arts. 9º e 10 do CPC/2015, o recurso não pode ser conhecido porque o Tribunal de origem, apesar da oposição de embargos de declaração, não apreciou esses dispositivos, motivo pelo qual está ausente o necessário prequestionamento, nos termos da Súmula n. 211 do STJ, segundo a qual é "inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal *a quo*".

2. No que se refere à tese de violação dos arts. 1º e 21 da Lei n. 12.016/2009, o recurso deve ser conhecido, mas desprovido, na medida em que a despeito de a jurisprudência das Cortes Superiores admitir mandado de segurança coletivo em busca de tutela jurisdicional de caráter genérico, para se perquirir, num segundo momento, a situação de cada um dos beneficiados pela decisão coletiva de forma individualizada, não se coaduna com a via eleita o reconhecimento de direito que, pela sua natureza, consoante a tese firmada no Tema 1182, impõe, como condição para a existência do direito material, o cumprimento dos requisitos do art. 30 da Lei 12.973/2014 e do art. 10 da Lei Complementar 160/2017, hipótese que indica a heterogeneidade do pleito e, por isso, torna inadequada a via mandamental coletiva.

3. Recurso especial conhecido em parte e desprovido.

Documento eletrônico VDA59945272 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 15/09/2026 11:55:21
Publicação no DJEN/CNJ de 21/09/2026. Código de Controle do Documento: c41cc39f-0dc5-471b-9589-70ff99c2f4f3

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista divergente do Sr. Ministro Marco Aurélio Bellizze conhecendo parcialmente do recurso e, nessa parte, negando-lhe provimento, o realinhamento de voto dos Srs. Ministros Teodoro Silva Santos e Afrânio Vilela aos termos da divergência, o voto da Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura no mesmo sentido, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso e, nessa parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.

A Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, os Srs. Ministros Marco Aurélio Bellizze (voto-vista) e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília, 01 de setembro de 2026.

MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS
Relator

Documento eletrônico VDA59945272 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 15/09/2026 11:55:21
Publicação no DJEN/CNJ de 21/09/2026. Código de Controle do Documento: c41cc39f-0dc5-471b-9589-70ff99c2f4f3

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2255283 - SC (2026/0023356-4)

RELATOR	**:**	**MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS**
RECORRENTE	:	SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE
ADVOGADOS	:	VIRGILIO CESAR DE MELO - PR014114
		YAN CESAR RODRIGUES DE MELO - PR094914
		NATALIA KALINY DE LIMA VIEIRA - PR114660
		JOÃO MURILO ALVES FRAZON - PR045013
		LAURA BASSO BROLLO - PR112382
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. IMPETRAÇÃO POR ENTIDADE SINDICAL. IRPJ E CSLL. BASES DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. ACÓRDÃO RECORRIDO PELA INADEQUAÇÃO DA AÇÃO MANDAMENTAL COLETIVA. DIREITO HETEROGÊNEO. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E DESPROVIDO.

1. Com relação aos arts. 9º e 10 do CPC/2015, o recurso não pode ser conhecido porque o Tribunal de origem, apesar da oposição de embargos de declaração, não apreciou esses dispositivos, motivo pelo qual está ausente o necessário prequestionamento, nos termos da Súmula n. 211 do STJ, segundo a qual é "inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal *a quo*".

2. No que se refere à tese de violação dos arts. 1º e 21 da Lei n. 12.016/2009, o recurso deve ser conhecido, mas desprovido, na medida em que a despeito de a jurisprudência das Cortes Superiores admitir mandado de segurança coletivo em busca de tutela jurisdicional de caráter genérico, para se perquirir, num segundo momento, a situação de cada um dos beneficiados pela decisão coletiva de forma individualizada, não se coaduna com a via eleita o reconhecimento de direito que, pela sua natureza, consoante a tese firmada no Tema 1182, impõe, como condição para a existência do direito material, o cumprimento dos requisitos do art. 30 da Lei 12.973/2014 e do art. 10 da Lei Complementar 160/2017, hipótese que indica a heterogeneidade do pleito e, por isso, torna inadequada a via mandamental coletiva.

3. Recurso especial conhecido em parte e desprovido.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por SINDICATO DO COMÉRCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE - SINDILOJAS, com fundamento no art. 105, inciso III, alíneas *a* e *c*, da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que julgou a Remessa Necessária em Mandado de Segurança n 5005389-05.2024.4.04.7205, assim ementado:

> TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ/CSLL. LUCRO REAL. EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS DIVERSOS DE CRÉDITOS PRESUMIDOS. TEMA 1.182/STJ. DIREITOS INDIVIDUAIS HETEROGÊNEOS. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA.
>
> 1. Conforme o entendimento firmado pelo STJ no Tema nº 1.182, o reconhecimento do direito do contribuinte à exclusão dos benefícios fiscais de ICMS diversos de créditos presumidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL exige a comprovação do efetivo registro de tais benefícios em reserva de lucros para absorção de prejuízos ou aumento de capital social, na forma prevista pelos art. 30 da Lei nº 12.973/2014 e art. 10 da Lei Complementar nº 160/2017, ainda que desnecessária a comprovação prévia de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico.
>
> 2. Trata-se, portanto, de requisitos que devem ser analisados de forma individualizada e não comporta uma solução única para todos os associados da impetrante, consistindo em direitos individuais heterogêneos, cuja defesa é incompatível pela via do mandado de segurança coletivo, na forma estabelecida pelo parágrafo único do art. 21 da Lei nº 12.016, de 2009.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados.

A parte recorrente alega violação dos arts. 9º e 10 do Código de Processo Civil - CPC/2015 e dos arts. 1º e 21 da Lei n. 12.016/2009, sustentando, em síntese (fls. 321-351):

> O Tribunal Regional da 4ª Região desconsiderou qualquer prova constituída juntada nos autos, requerendo da parte a juntada de documentos que vão além daqueles exigidos para comprovação do direito existente, exigindo documentação fiscal contábil, comprovação de regime tributário da qual a empresa é optante e as atividades desenvolvidas. Ressalta-se que essa especificidade vai além do exigido no rito do *mandamus*, sendo que essas demonstrações devem ser feitas em ação ordinária [...] o mandado de segurança é instrumento utilizado para proteger direito líquido e certo, tutelando direitos individuais homogêneos, sua previsão é constitucional, nos incisos LXIX e LXX do artigo 5º da Carta Magna, sendo regulamentado pela Lei 12.016/09. No caso em contento, o *mandamus* foi impetrado por associação comercial, sob substituição processual, visando a tutela coletiva para seus atuais ou futuros associados [...] o mandado de segurança coletivo cria uma hipótese de substituição processual, já que está legitimado a intervir em nome da coletividade dos seus associados, na defesa dos direitos individuais homogêneos que lhes são de direito, conforme interpretação dada ao Recurso Especial 1.841.604 julgado pela segunda turma do STJ [...] no caso em comento, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região se distancia do entendimento expresso pelo Tribunal Regional Federal de diversas regiões, principalmente da 2ª e 3ª Região, em vias de que há a legitimação da via eleita, e a suficiência da prova pré-constituída do mandado de segurança, vez que a não cabe a verificação individualizada de cada um dos

associados para concessão do benefício pleiteado, ou sequer a juntada de lista de associados, devido a substituição processual.

Ao final da peça recursal, requer (fls. 350):

> O reconhecimento da adequação da via eleita, o efetivo reconhecimento de prova pré-constituída nos autos, consequentemente determinando a devolução do feito para juízo de retratação e prolação do julgamento de mérito.

Com contrarrazões da FAZENDA NACIONAL (fl. 371), o recurso foi admitido.

O Ministério Público Federal optou pela não apresentação de parecer (fls. 382-386).

É o relatório.

VOTO

O recurso especial se origina de mandado de segurança impetrado por SINDICATO DO COMÉRCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE – SINDILOJAS contra ato atribuído ao Delegado da Receita Federal em exercício no Município de Blumenau, Estado de Santa Catarina, objetivando (fls. 41-42):

> O reconhecimento do direito líquido e certo dos atuais e futuros sindicalizados [...] não sofrerem a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os incentivos fiscais de ICMS, por não configurarem renda ou lucro, permitindo que seja apurada a base de cálculo do IRPJ (e de seu respectivo adicional) e da CSLL, nos respectivos registros de apuração (LALUR e LACS), excluindo o efeito decorrente de benefícios fiscais de ICMS (tais como diferimento, isenção, redução de base de cálculo ou de alíquota), correspondente à diferença entre o ICMS devido e o que seria devido caso não existisse o incentivo fiscal; e.
>
> Para o fiel cumprimento ao previsto no artigo 30 da Lei n° 12.973/2014, efetuarem o registro na reserva de lucros do valor do ICMS beneficiado e subvencionado (artigo 30 da Lei n° 12.973/2014 cumulado com o artigo 195-A da Lei nº 6.404/1976) no exercício financeiro em que o substituído processual da Impetrante fizer uso do título judicial formado nesta ação mandamental coletiva, reconhecendo que estas subvenções tramitaram pelo resultado, pois foram consideradas na precificação dos produtos subvencionados, mesmo que não evidenciados em conta contábil específica, concernente aos 5 (cinco) anos que antecedem a impetração, bem como aos que se sucederem, até o aproveitamento do trânsito em julgado, em decorrência do entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema Repetitivo n° 1.182.

No primeiro grau de jurisdição, o pedido foi julgamento procedente, em parte, nos seguintes termos (fls. 146-155; e 163):

> Ante o exposto, concedo parcialmente a segurança, resolvendo o processo (art. 487, I do CPC), para:

> 1) declarar o direito dos substituídos pela impetrante, atuais e futuros sindicalizados, nos limites de atuação da autoridade impetrada, à exclusão dos benefícios/incentivos fiscais de ICMS (tais como diferimento, isenção e redução de base de cálculo ou de alíquota), da apuração do lucro real da impetrante, observando-se o art. 10 da LC 160/2017 e nos termos e para os fins expostos no art. 30, caput e §§ 4º e 5º da Lei nº 12.973/2014 e cláusula 1ª, § 4º do Convênio nº 190/2017 do CONFAZ (já considerando-se, portanto, a necessidade de observância aos requisitos legais, vale dizer, escrituração em reserva de lucros e destinação exclusiva a aumento de capital ou à absorção de prejuízos), com efeitos até 31/12/2023, a partir de quando os substituídos pela impetrante devem se submeter ao novo regime creditório instituído pela Lei nº 14.789/2023, conforme a fundamentação;
>
> 2) reconhecer o direito dos substituídos pela impetrante de compensarem os valores que foram indevidamente recolhidos a tal título, respeitada a prescrição quinquenal contada do ajuizamento da demanda, inclusive no decorrer deste mandamus (art. 323, CPC), e até a delimitação temporal efetuada no item '1', atualizados pela SELIC, conforme a fundamentação;
>
> 3) reconhecer o direito dos substituídos pela impetrante à retificação do LALUR e/ou LACS, nos anos-calendário em que foram indevidamente oferecidos à tributação os créditos acima mencionados, de sorte que os prejuízos fiscais e bases negativas de IRPJ e CSLL sejam adequados pelo valor do recálculo dos tributos, mediante o cumprimento dos requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973/2014, nos termos da fundamentação e legislação de regência.
>
> O procedimento de compensação será controlado pela Receita Federal do Brasil e somente terá início após o trânsito em julgado do presente provimento (art. 170-A do CTN).

Ao julgar a remessa necessária, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região deu-lhe provimento para reconhecer a inadequação do mandado de segurança coletivo e julgou prejudicadas as apelações da parte impetrante e da Fazenda Nacional. Vejamos, no que interessa, o que está consignado no voto condutor do acórdão recorrido (fls. 267-273):

> Tratando-se de direitos individuais heterogêneos, que, por sua natureza, exigem análise fática individualizada, não é possível o processamento por meio de ação de natureza coletiva. Afinal, a análise de prova específica a respeito de cada um dos interessados é providência incompatível com o rito do mandado de segurança coletivo.
>
> Nesse sentido, Teori Zavascki leciona que "Quando se fala, pois, em ‘defesa coletiva’ ou em ‘tutela coletiva’ de direitos homogêneos, o que se está qualificando como coletivo não é o direito material tutelado, mas sim o modo de tutelá-lo, o instrumento de sua defesa’.
>
> Por isso, o mandado de segurança coletivo somente será adequado para proteger direitos individuais quando a análise do direito se mostrar mais eficaz em processo coletivo, de modo a privilegiar o acesso à justiça dos representados e à economia processual.
>
> Em outras palavras, é inadequada a via do mandado de segurança coletivo para a proteção de direitos individuais heterogêneos, porque a necessidade de análise individualizada da situação fática e de provas específicas relativas a cada um dos associados é incompatível com o rito da ação coletiva e impede a adoção de uma solução única para todos os interessados.
>
> [...]
>
> No caso dos autos, o Sindicato impetrante requer, por meio de mandado de segurança coletivo, o reconhecimento do direito líquido e certo das empresas por ele

representadas de “não sofrerem a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os incentivos fiscais de ICMS, por não configurarem renda ou lucro, permitindo que seja apurada a base de cálculo do IRPJ (e de seu respectivo adicional) e da CSLL, nos respectivos registros de apuração (LALUR e LACS), excluindo o efeito decorrente de benefícios fiscais de ICMS (tais como diferimento, isenção, redução de base de cálculo ou de alíquota), correspondente à diferença entre o ICMS devido e o que seria devido caso não existisse o incentivo fiscal” e que "para o fiel cumprimento ao previsto no artigo 30 da Lei n° 12.973/2014, efetuarem o registro na reserva de lucros do valor do ICMS beneficiado e subvencionado (artigo 30 da Lei n° 12.973/2014 cumulado com o artigo 195-A da Lei nº 6.404/1976) no exercício financeiro em que o substituído processual da Impetrante fizer uso do título judicial formado nesta ação mandamental coletiva" (1.1).

Poder-se-ia aventar que este mandado de segurança coletivo trata da defesa de direitos individuais homogêneos, pois os associados da impetrante se dedicam a atividades comuns e enfrentam situação específica, qual seja, a resistência da autoridade fiscal em reconhecer o direito de excluir da base de cálculo do IRPJ e CSLL os valores recebidos a título de benefícios fiscais de ICMS.

No entanto, conforme o entendimento firmado pelo STJ no Tema nº 1.182, o reconhecimento do direito do contribuinte à exclusão dos benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL exige a comprovação do preenchimento de requisitos de escrituração contábil que devem ser analisados de forma individualizada para cada um dos contribuintes.

Trata-se, portanto, de pretensão que exige análise individualizada da prova e não comporta uma solução única para todos os associados da parte impetrante, configurando-se como defesa de direitos individuais heterogêneos, incompatível com o rito do mandado de segurança coletivo, na forma estabelecida pelo parágrafo único do art. 21 da Lei nº 12.016, de 2009.

[...]

Institucionalmente, cabe à Receita Federal a fiscalização e a apuração do efetivo cumprimento dos requisitos impostos na norma jurídica, a partir dos mecanismos próprios, circunstância que restou reafirmada no julgamento do Tema 1.182 do Superior Tribunal de Justiça. Todavia, cabe ao Judiciário a verificação da existência de prova pré-constituída necessária à concessão da segurança, conforme decidido no REsp 1945110/RS, recurso específico que embasou a afetação do Tema 1.182:

[...]

O reconhecimento do direito postulado exige, portanto, a comprovação da existência de subvenção estadual — normalmente instituída por Convênios CONFAZ e regulamentos estaduais de ICMS — além da escrita contábil do contribuinte alocando tais valores na rubrica de reserva de lucros, com desdobramento para absorção de prejuízos ou aumento de capital social (Lei 12.973/2014, art. 30, caput e incisos I e II).

Assim, considerando que o deslinde do feito exige a análise de documentos contábeis particulares de cada uma das empresas associadas à impetrante, não há direito individual homogêneo passível de defesa pela via do mandado de segurança coletivo.

A tutela coletiva não favorece a análise dos direitos individuais requeridos. Consiste, em verdade, em desafio à eficiência processual, uma vez que a solução da lide dependeria da análise dos documentos contábeis individuais de cada um dos associados, a fim de verificar o cumprimento dos requisitos do art. 10 da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30 da Lei n. 12.973/2014.

Eventual concessão da segurança pleiteada, nessa situação, estenderia às empresas representadas um salvo conduto para a exclusão de benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e CSLL sem a necessária análise dos requisitos

> entabulados pelo Tema 1.182/STJ. Em síntese, a pretensão da impetrante diz respeito a direitos individuais heterogêneos, não sujeitos à tutela coletiva em mandado de segurança coletivo, por estarem em desconformidade com o disposto no art. 21, parágrafo único, II da Lei n. 12.016/2009.
>
> Assim, é inadequada a via do mandado de segurança coletivo para defesa do direito postulado, que depende da comprovação por cada uma das empresas associadas dos requisitos estabelecidos no art. 10 da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30 da Lei n. 12.973/2014, em conformidade com o entendimento firmado no Tema 1.182/STJ.
>
> Reconhecida a inadequação da via eleita, por ser incabível a impetração de mandado de segurança coletivo para a tutela de direitos individuais heterogêneos, não cabe a análise do seu mérito, impondo-se a denegação da segurança (art. 6º, § 5º, da Lei 12.016, de 2009).
>
> 2. Conclusão
>
> A remessa necessária deve ser provida para, reconhecida a inadequação da via eleita, denegar a segurança (art. 6º, § 5º, da Lei 12.016, de 2009, prejudicados os recursos de apelação.

Por ocasião do julgamento dos embargos de declaração, nada foi acrescido à fundamentação (fls. 290-293).

Pois bem, com relação aos arts. 9º e 10 do CPC/2015, o recurso não pode ser conhecido porque o Tribunal de origem, apesar da oposição de embargos de declaração, não apreciou esses dispositivos, motivo pelo qual está ausente o necessário prequestionamento, nos termos da Súmula n. 211 do STJ, segundo a qual é "inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal *a quo*".

Não obstante, o recurso preenche os requisitos de admissibilidade quanto à tese de violação dos arts. 1º e 21 da Lei n. 12.016/2009, notadamente, porque são pertinentes, estão prequestionados, não há necessidade de reexame fático-probatório para a análise da pretensão nem de revisão de fundamentação constitucional e a divergência jurisprudencial está, devidamente, comprovada.

Eis o pedido feito pela Sindicato-impetrante: "o reconhecimento do direito líquido e certo dos atuais e futuros sindicalizados [...] efetuarem o registro na reserva de lucros do valor do ICMS beneficiado e subvencionado (art. 30 da Lei n. 12.973/2014 cumulado com o art. 195-A da Lei n. 6.404/1976) no exercício financeiro em que o substituído processual da Impetrante fizer uso do título judicial formado nesta ação mandamental coletiva" (fl. 42), na medida em que não revela empecilho à delimitação do direito declarado por eventual sentença de procedência nem ao seu cumprimento individual, se o caso.

Nesse cenário, de início, apresentei voto no sentido de conhecer em parte do recurso especial do SINDICATO DO COMÉRCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE - SINDILOJAS e, nessa parte, dar-lhe provimento, a fim de cassar os acórdãos proferidos pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região e determinar o retorno

dos autos ao órgão julgador para o julgamento dos recursos de apelação, afastada a inadequação do mandado de segurança coletivo.

Pediu vista o eminente **Ministro Marco Aurélio Bellizze**, que apresentou voto divergente, ao entendimento de que "a declaração do direito pretendido pela impetrante em favor de seus substituídos depende da análise de prova pré-constituída individualizada, inviável na via mandamental coletiva" e, portanto, conheceu parcialmente o recurso especial, quanto à tese de violação dos arts. 1º e 21 da Lei n. 12.016/2009, e, nessa extensão, negou-lhe provimento. Assinalou Sua Excelência que "não há divergência quanto ao não conhecimento da controvérsia pertinente aos arts. 9º e 10 do CPC em razão da falta de prequestionamento, nos termos da Súmula 211/STJ".

O Ministro Bellizze concorda, essencialmente, com o acórdão recorrido, reafirmando que a causa não comportar solução única para todos os associados e por isso, tratar-se-ia de interesses individuais heterogêneos, cuja análise não se afigura viável na via mandamental coletiva. Asseverou, ademais, que, pelos contornos definidos no Tema 1182/STJ, a própria existência do direito de excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS depende da comprovação dos requisitos previstos em lei.

O eminente **Ministro Afrânio Vilela**, por sua vez, de início, acompanhara o voto deste relator. No entanto, Sua Excelência, nesta assentada, apresentou voto retificador, para acompanhar a divergência.

Provocado pelos laboriosos votos apresentados, revi também meu posicionamento.

A controvérsia em discussão é esta: saber se é cabível o **mandado de segurança coletivo** para a tutela do direito reivindicado pelo Sindicato impetrante, que objetiva assegurar aos seus substituídos o direito de exclusão dos benefícios fiscais do ICMS, diversos do crédito presumido, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, desde que atendidos os requisitos legais, consoante a tese firmada por este Superior Tribunal de Justiça no Tema 1182.

O que busca o Sindicato impetrante é "o reconhecimento do direito líquido e certo dos atuais e futuros sindicalizados [...] efetuarem o registro na reserva de lucros do valor do ICMS beneficiado e subvencionado (art. 30 da Lei n. 12.973/2014 cumulado com o art. 195-A da Lei n. 6.404/1976), isto é, de serem excluídos os benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, observados os critérios estabelecidos no Tema 1.182/STJ.

Não obstante tenha, a princípio, me inclinado a acolher a tese do recorrente, melhor refletindo sobre a questão, creio que assiste razão à divergência, inaugurada pelo Ministro Marco Aurélio Bellizze e, na sequência, corroborada pelo Ministro Afrânio Vilela.

De fato, a despeito de a jurisprudência das Cortes Superiores admitir mandado de segurança coletivo em busca de tutela jurisdicional de caráter genérico, para se perquirir, num segundo momento, a situação de cada um dos beneficiados pela decisão coletiva de forma individualizada, não se coaduna com a via eleita o reconhecimento de direito que, pela sua natureza, consoante a tese firmada no Tema 1182, impõe, como condição para a existência do direito material, o cumprimento dos requisitos do art. 30 da Lei 12.973/2014 e do art. 10 da Lei Complementar 160/2017, situação que indica a heterogeneidade do pleito e, por isso, torna inadequada a via mandamental coletiva.

Endosso, pois, os judiciosos fundamentos trazidos pela divergência.

Ante o exposto, CONHECO PARCIALMENTE do recurso especial e, nessa extensão, NEGO-LHE provimento.

É como voto.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2255283 - SC (2026/0023356-4)

RELATOR	**:**	**MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS**
RECORRENTE	:	SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE
ADVOGADOS	:	VIRGILIO CESAR DE MELO - PR014114 YAN CESAR RODRIGUES DE MELO - PR094914 NATALIA KALINY DE LIMA VIEIRA - PR114660 JOÃO MURILO ALVES FRAZON - PR045013 LAURA BASSO BROLLO - PR112382
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

MINISTRO AFRÂNIO VILELA: Em análise, recurso especial interposto por SINDICATO DO COMÉRCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE, com fundamento no art. 105, III, *a* e *c*, da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, nestes autos de mandado de segurança coletivo, deu provimento à remessa necessária, para denegar a segurança, por considerar inadequada a via eleita, e, por conseguinte, julgou prejudicadas as apelações, conforme a ementa abaixo transcrita:

> TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ/CSLL. LUCRO REAL. EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS DIVERSOS DE CRÉDITOS PRESUMIDOS. TEMA 1182/STJ. DIREITOS INDIVIDUAIS HETEROGÊNEOS. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA.
> 1. Conforme o entendimento firmado pelo STJ no Tema 1 182, o reconhecimento do direito do contribuinte à exclusão dos benefícios fiscais de ICMS diversos de créditos presumidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL exige a comprovação do efetivo registro de tais benefícios em reserva de lucros para absorção de prejuízos ou aumento de capital social, na forma prevista pelos art. 30 da Lei 12.973/2014 e art. 10 da Lei Complementar 160/2017, ainda que desnecessária a comprovação prévia de que a subvenção fiscal foi concedida como

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

> medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico.
> 2. Trata-se, portanto, de requisitos que devem ser analisados de forma individualizada e não comporta uma solução única para todos os associados da impetrante, consistindo em direitos individuais heterogêneos, cuja defesa é incompatível pela via do mandado de segurança coletivo, na forma estabelecida pelo parágrafo único do art. 21 da Lei 12.016, de 2009.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados pelo Tribunal de origem.

No recurso especial, o sindicato impetrante apontou violação aos arts. 9º e 10 do CPC/2015; e 1º e 21 da Lei 12.016/2009, bem como divergência jurisprudencial, sustentando a adequação da via eleita e a diferenciação dos meios de prova nas ações mandamentais coletivas em relação às ações individuais.

Afirmou que, em mandado de segurança coletivo, não se exige a demonstração fiscal contábil de cada um dos associados para que a concessão do direito seja reconhecida, até porque isso limitaria os efeitos do *mandamus* e iria em desencontro com o Tema 1119/STF, já submetido à apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, que determinou que o mandado de segurança coletivo terá abrangência aos atuais e futuros associados, sem limitação temporal, ressalvada a limitação territorial (fl. 333).

Também invocou o Tema 118 do STJ, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, que fez um *distinguishing* entre (i) mandados de segurança que visam obter juízo específico sobre as parcelas a serem compensadas, com efetiva alegação da liquidez e certeza dos créditos, ou, ainda, nas hipóteses em que os efeitos da sentença supõem a efetiva homologação da compensação a ser realizada, e (ii) mandados de segurança meramente jurídicos, os quais exigem apenas a prova da "condição de credora tributária" (fl. 333).

Prosseguiu dizendo que "o Tribunal Regional da 4º Região desconsiderou qualquer prova constituída juntada nos autos, requerendo da parte a juntada de documentos que vão além daqueles exigidos para comprovação do direito existente, exigindo documentação fiscal contábil, comprovação de regime tributário da qual a empresa é optante e as atividades desenvolvidas" (fl. 336).

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

Argumentou que, "dentro do escopo do rito do mandado de segurança coletivo, houve a efetiva demonstração de combate às lesões a direitos homogêneos, demonstrando a existência de associados sofrendo a ilegalidade imposta pela autoridade coatora, qual seja, a inclusão indevida dos benefícios e incentivos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL" (fl. 337).

Defendeu a inaplicabilidade, ao mandado de segurança coletivo, tanto dos Temas 82 e 499 da Repercussão Geral (fl. 338), quanto do art. 2º-A da Lei 9.494/1997 (fls. 339-340).

Acrescentou que o Tribunal Regional Federal da 4ª Região se distanciou do entendimento expresso pelos Tribunais Regionais Federais das 2ª e 3ª Regiões, cujos acórdãos apontados como paradigma deram pela adequação da via eleita e pela suficiência da prova pré-constituída do mandado de segurança, asseverando que não cabe a verificação individualizada de cada um dos associados para concessão do benefício pleiteado, ou sequer a juntada de lista de associados, devido à substituição processual (fls. 342-349).

Ao final, formulou os seguintes requerimentos: (a) reforma integral do entendimento do TRF4, com reconhecimento da adequação da via eleita, da prova pré-constituída e devolução à origem para julgamento de mérito; (b) aplicação do Tema 1119 do STF e *distinguishing* em relação ao Tema 499 do STF, reconhecendo a impossibilidade de prova individualizada no mandado de segurança coletivo e a existência de ato coator formal (fls. 350).

Sem contrarrazões, os autos foram encaminhados a esta Corte.

Iniciado o julgamento do feito, após as sustentações orais, o Relator, Ministro Teodoro Silva Santos, conheceu parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, deu-lhe provimento. Sua Excelência não conheceu do recurso especial apenas no tocante à alegada violação aos arts. 9º e 10 do CPC, por ausência de prequestionamento, nos termos da Súmula 211 do STJ; quanto ao mais, conheceu do recurso e deu-lhe provimento, por considerar configurada a alegada violação aos arts. 1º e 21 da Lei 12.016/2009, a fim de anular os acórdãos recorridos e determinar o

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

retorno dos autos ao Tribunal de origem, para o julgamento dos recursos de apelação, afastada a inadequação do mandado de segurança coletivo.

Segundo o Relator, quanto aos dispositivos da Lei 12.016/2009, o recurso especial deve ser conhecido e provido, pois, à luz da jurisprudência do STJ e do STF, as organizações sindicais, na condição de substitutas processuais, podem impetrar mandado de segurança coletivo em defesa de direitos líquidos e certos da totalidade ou de parte dos seus membros ou associados, ao tempo em que a sentença "genérica" proferida em ação coletiva pode ser objeto de cumprimento individual de sentença, a tempo e modo próprios. O Relator consignou que, no caso dos autos, o mandado de segurança coletivo foi impetrado para o reconhecimento do direito líquido e certo dos sindicalizados excluírem benefícios fiscais de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, mediante o cumprimento das condições e dos requisitos previstos em lei, e de efetuarem o registro na reserva de lucros, no exercício financeiro em que o substituído processual fizer uso do título judicial formado na ação mandamental.

Por sua vez, o Ministro Marco Aurélio Bellizze, inaugurando a divergência, negou provimento ao recurso especial, por entender que, diante das balizas fixadas no Tema 1182/STJ, em sede de mandado de segurança coletivo não se poderia acolher uma postulação genérica e abstrata, porque o direito líquido e certo só viria após a verificação, pela Fazenda, do cumprimento de algumas providências que cabem aos próprios requerentes dos benefícios.

De acordo com o Ministro Marco Aurélio Bellizze, não se questiona a legitimidade, em tese, do sindicato para propor mandado de segurança coletivo na defesa dos interesses individuais homogêneos dos seus associados. Contudo, relativamente a este processo, pelos contornos que lhe são próprios, como definidos no precedente qualificado correspondente ao Tema 1182/STJ, Sua Excelência considerou pertinente a fundamentação da Corte de origem, no sentido de que, por serem exigíveis requisitos que devem ser analisados de forma individualizada e não comportar a causa uma solução única para todos os associados, tratar-se-ia, em verdade, de interesses individuais heterogêneos, cuja análise não se afigura viável na via mandamental coletiva.

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

O Ministro Marco Aurélio Bellizze entendeu, ainda, que a tese firmada no Tema 118/STJ, no ponto em que consigna que, "tratando de mandado de segurança impetrado com vista a declarar o direito à compensação tributária, é suficiente para esse efeito a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário", não socorre a parte recorrente na medida em que, considerados os contornos definidos no Tema 1182/STJ, a própria existência do direito de excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS depende da comprovação dos requisitos previstos em lei.

Passo ao voto.

Não obstante os judiciosos fundamentos do voto divergente, acompanho o Relator, pelas razões adiante expostas.

I - Alegada violação aos arts. 9º e 10 do CPC. Não conhecimento. Ausência de prequestionamento

Preliminarmente, concordo com o Relator no sentido de que, com relação à alegada violação aos arts. 9º e 10 do CPC, o recurso especial não deve ser conhecido, pois esses dispositivos legais não foram objeto de análise pelo Tribunal de origem, nem sequer de modo implícito, tampouco foram invocados nos embargos de declaração opostos pelo sindicato impetrante, em segundo grau, com o objetivo de sanar eventual omissão. Ausente, portanto, o requisito do prequestionamento, incidem, no ponto, as Súmulas 282 e 356 do STF, por analogia.

II - Adequação da via eleita e natureza da tutela coletiva em mandado de segurança

A controvérsia posta no recurso especial cinge-se à possibilidade de veiculação, por meio de mandado de segurança coletivo impetrado por entidade sindical, da tese firmada no Tema 1182/STJ, que admite a exclusão, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, de benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido, condicionada ao atendimento dos requisitos do art. 30 da Lei 12.973/2014; e do art. 10 da Lei Complementar 160/2017. O acórdão recorrido denegou a ordem por reputar heterogênea a pretensão e indispensável a comprovação individualizada dos requisitos, o que seria incompatível com a via eleita.

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

Contudo, antes de adentrar o mérito recursal, observo que, quanto à legitimidade ativa *ad causam* do sindicato impetrante, não há dissenso entre os votos dos Ministros Teodoro Silva Santos e Marco Aurélio Bellizze.

Com efeito, é forçoso reconhecer a legitimidade do sindicato impetrante, pois, nos termos do art. 5º, LXX, *b*, da Constituição Federal, o mandado de segurança coletivo pode ser impetrado por organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano, em defesa dos interesses de seus membros ou associados.

De acordo, ainda, com o art. 8º, III, da Constituição Federal, ao sindicato cabe a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, inclusive em questões judiciais ou administrativas.

Na mesma direção, o art. 3º da Lei 8.073/1990 estabelece que as entidades sindicais poderão atuar como substitutos processuais dos integrantes da categoria.

A divergência restou inaugurada quanto à tese recursal de adequação da via eleita, tese em relação à qual acompanho o Relator, pedindo a mais respeitosa vênia à divergência, pois entendo que assiste razão ao sindicato impetrante, no que diz respeito à alegada violação aos arts. 1º, *caput*, e 21 da Lei 12.016/2009.

Segue o teor dos dispositivos da Lei 12.016/2009 indicados como violados:

> Art. 1º **Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo,** não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data*, **sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, qualquer pessoa** física ou **jurídica sofrer violação ou houver justo receio de sofrê-la por parte de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça**. (grifo nosso)
>
> Art. 21. **O mandado de segurança coletivo pode ser impetrado** por partido político com representação no Congresso Nacional, na defesa de seus interesses legítimos relativos a seus integrantes ou à finalidade partidária, ou **por organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há, pelo menos, 1 (um) ano, em defesa de direitos líquidos e certos da totalidade, ou de parte, dos seus membros ou associados, na forma dos seus estatutos e desde que pertinentes às suas finalidades, dispensada, para tanto, autorização especial.**

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

> Parágrafo único. **Os direitos protegidos pelo mandado de segurança coletivo podem ser:**
> I - coletivos, assim entendidos, para efeito desta Lei, os transindividuais, de natureza indivisível, de que seja titular grupo ou categoria de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica básica;
> II - **individuais homogêneos, assim entendidos, para efeito desta Lei, os decorrentes de origem comum e da atividade ou situação específica da totalidade ou de parte dos associados ou membros do impetrante**. (grifo nosso)

A meu sentir, a partir da interpretação dos supracitados dispositivos da Lei 12.016/2009, é forçoso reconhecer a existência do interesse de agir, caracterizado pelo binômio necessidade-adequação, consistente na necessidade concreta da prestação jurisdicional pleiteada, aliada à adequação da via eleita do mandado de segurança coletivo.

Consoante assentado pela Segunda Turma do STJ, no julgamento do REsp 1.395.875/PE, é clássica a concepção de que o interesse de agir é identificado pela análise do binômio necessidade-utilidade. Em outras palavras, a aludida condição da ação se faz presente quando a tutela jurisdicional se mostrar necessária à obtenção do bem da vida pretendido e o provimento postulado for efetivamente útil ao demandante, proporcionando-lhe melhora em sua situação jurídica. Tem prevalecido na jurisprudência do STJ o entendimento de que a aferição das condições da ação deve ocorrer *in status assertionis*, ou seja, à luz das afirmações do demandante (teoria da asserção). Em ações coletivas, é suficiente para a caracterização do interesse de agir a descrição exemplificativa de situações litigiosas de origem comum (art. 81, III, do CDC), que precisam ser solucionadas por decisão judicial. No microssistema do processo coletivo, prevalece a repartição da atividade cognitiva em duas fases, caracterizada pela limitação da cognição, num primeiro momento, às questões fáticas e jurídicas comuns às situações dos envolvidos. Apenas posteriormente, em caso de procedência do pedido, é que a atividade cognitiva é integrada pela identificação das posições individuais de cada um dos substituídos (Processo coletivo: tutela de direitos coletivos e tutela coletiva de direitos, Teori Albino Zavascki, São Paulo, Editora Revista dos

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

Tribunais, 2006, p. 162) (REsp 1.395.875/PE, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 20/2/2014, DJe de 7/3/2014).

No mesmo sentido, quando do julgamento do REsp 1.438.263/SP e do REsp 1.362.022/SP, correspondentes ao Tema 948/STJ, embora esses recursos repetitivos tenham sido interpostos em sede de ação civil pública, a Segunda Seção do STJ deixou consignado o seguinte entendimento, aplicável igualmente ao mandado de segurança coletivo:

> "[...] no processo coletivo, observa-se 'a repartição da atividade cognitiva em duas fases: uma, a da ação coletiva propriamente dita, destinada ao juízo de cognição sobre as questões fáticas e jurídicas relacionadas com o núcleo de homogeneidade dos direitos tutelados; e outra, a da ação de cumprimento, desdobrada em uma ou mais ações, promovida em caso de procedência do pedido na ação coletiva, destinada a complementar a atividade cognitiva mediante juízo específico sobre as situações individuais de cada um dos lesados (= margem de heterogeneidade) e a efetivar os correspondentes atos executórios' [...]".

No campo tributário e de tutela mandamental coletiva, a orientação desta Corte é firme: “O mandado de segurança coletivo, embora mantendo objeto constitucional e sumariedade de rito próprios do mandado de segurança individual, tem características de ação coletiva, a significar que a sentença nele proferida é de caráter genérico, não comportando exame de situações particulares dos substituídos” (REsp 707.849/PR, relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJe 26/3/2008).

Em igual sentido:

> PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. SINDICATO. LEGITIMAÇÃO ATIVA PARA DEFESA DE DIREITOS INDIVIDUAIS HOMOGÊNEOS DA CATEGORIA.
> (...)
> 4. **A análise da situação individual de cada um dos integrantes da categoria não desnatura a possibilidade de tutela coletiva do interesse. Havendo formação de título executivo com conteúdo favorável, eventual titular do direito deverá demonstrar que se enquadra na hipótese descrita no título em liquidação de sentença, sendo que a necessidade dilação probatória não impede que a tutela se dê de forma coletiva.**
> (...)
> 6. Recurso Especial provido (REsp 1.560.766/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 1/3/2016, DJe de 19/5/2016, grifo nosso).

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

No caso concreto, para corroborar minha compreensão de que restou configurado o interesse de agir, caracterizado pelo binômio necessidade-adequação, consistente na necessidade concreta da prestação jurisdicional pleiteada, aliada à adequação da via eleita do mandado de segurança coletivo quanto à tutela jurisdicional que se pretende, registro as seguintes circunstâncias da causa.

Na origem, o sindicato ora recorrente impetrou o presente mandado de segurança coletivo, em 29/4/2024, visando a declaração do alegado direito líquido e certo dos seus substituídos processuais de não sofrerem a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os incentivos fiscais do ICMS diversos do crédito presumido, e de efetuarem o registro na reserva de lucros do valor do ICMS beneficiado e subvencionado, nos exercícios financeiros em que os substituídos processuais fizerem uso do título judicial formado nesta ação mandamental coletiva, reconhecendo que essas subvenções tramitaram pelo resultado, pois foram consideradas na precificação dos produtos subvencionados, mesmo que não evidenciados em conta contábil específica, relativamente aos 5 (cinco) anos que antecederam a data da impetração, bem como em relação aos exercícios que se sucederem a essa data, em decorrência do entendimento firmado no Tema 1182/STJ, e ainda, a declaração do alegado direito à repetição do indébito tributário, mediante compensação tributária, ou por meio de restituição via precatório, em ação de repetição de indébito autônoma, a critério dos sindicalizados da impetrante, e por último, caso a tributação dos efeitos decorrentes da concessão de incentivos fiscais de ICMS pelos Estados não tenha gerado pagamento a maior, a título de IRPJ ou CSLL, mas sim prejuízo fiscal (e base negativa de CSLL), a declaração do pretenso direito dos substituídos processuais de efetuarem o lançamento, na Parte B do LALUR e LACS, do incremento dos saldos de prejuízo fiscal de IRPJ e base negativa de CSLL, aplicando-se a Taxa Selic, desde o surgimento dos respectivos créditos fiscais.

A propósito, confiram-se os termos em que foram formulados os pedidos na petição inicial, com destaque em negrito para o ponto em que fica patente que a pretensão mandamental coletiva encontra-se embasada na fiel observância

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

dos requisitos previstos no art. 30 da Lei 12.973/2014, cumulado com o art. 195-A da Lei 6.404/1976 (fls. 41-42):

> e) ao final, a concessão da segurança, com o reconhecimento do direito líquido e certo dos atuais e futuros sindicalizados da Impetrante (substituídos processuais), sem qualquer limitação temporal, incluindo suas filiais, abrangendo, inclusive, aqueles que venham a integrar o quadro da entidade após a propositura deste mandado de segurança coletivo ou ainda após seu trânsito em julgado, e ainda os que tenham suas sedes alteradas para o território de atuação do Impetrado ou que tenham sido constituídas após o ajuizamento ou ao trânsito, em:
> e.1) Não sofrerem a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os incentivos fiscais de ICMS, por não configurarem renda ou lucro, permitindo que seja apurada a base de cálculo do IRPJ (e de seu respectivo adicional) e da CSLL, nos respectivos registros de apuração (LALUR e LACS), excluindo o efeito decorrente de benefícios fiscais de ICMS (tais como diferimento, isenção, redução de base de cálculo ou de alíquota), correspondente à diferença entre o ICMS devido e o que seria devido caso não existisse o incentivo fiscal;
> e.2) **para o fiel cumprimento ao previsto no artigo 30 da Lei 12.973/2014, efetuarem o registro na reserva de lucros do valor do ICMS beneficiado e subvencionado (artigo 30 da Lei 12.973/2014 cumulado com o artigo 195-A da Lei 6.404/1976) no exercício financeiro em que o substituído processual da Impetrante fizer uso do título judicial formado nesta ação mandamental coletiva, reconhecendo que estas subvenções tramitaram pelo resultado, pois foram consideradas na precificação dos produtos subvencionados, mesmo que não evidenciados em conta contábil específica, concernente aos 5 (cinco) anos que antecedem a impetração, bem como aos que se sucederem, até o aproveitamento do trânsito em julgado, em decorrência do entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema Repetitivo 1182**;
> e.3) reconhecer o direito dos filiados da Impetrante à apuração do indébito, atualizado pela taxa Selic (STJ, Súmula 162), decorrente do reflexo dos incentivos e benefícios de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ (e do seu respectivo adicional) e da CSLL, desde o pagamento indevido, referente aos valores recolhidos a maior, reconhecendo o direito de realizar a compensação do indébito tributário, ou a restituição via precatório requisitório, via ação de repetição de indébito autônoma, a critério dos sindicalizados da Impetrante;
> e.4) caso a tributação dos efeitos decorrentes da concessão de incentivos fiscais de ICMS pelos Estados não tenha gerado pagamento a maior de IRPJ/CSLL, mas sim prejuízo fiscal (e base negativa de CSLL), que seja reconhecido o direito de efetuar o lançamento na parte B do LALUR e LACS do incremento dos saldos de Prejuízo Fiscal de IRPJ e Base Negativa de CSLL, decorrentes do provimento judicial pleiteado no item “e.1”, aplicando-se, desde o surgimento dos referidos créditos

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

fiscais, os juros Selic previstos no art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95 (grifo nosso).

A meu ver, na petição inicial, o sindicato impetrante logrou demonstrar a existência do interesse de agir, nos seguintes trechos destacados em negrito (fls. 18-21):

> **2. DESLINDE DOS FATOS**
> Os sindicalizados da Impetrante se dedicam aos mais variados ramos de atividade, submetendo-se à exigibilidade de tributos próprios da sua operação.
> Certas operações de venda de mercadorias realizadas pelos sindicalizados da Impetrante possuem concessão de incentivos e benefícios fiscais relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), caracterizando-se como renúncias de receita tributária do Estado de Santa Catarina (benefícios fiscais).
> **A questão foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça, através do Tema 1182 na sistemática de Recursos Repetitivos. Houve a definição de que, uma vez cumpridos os requisitos estipulados pelo artigo 30 da Lei 12.973/2014, principalmente no que corresponde à constituição da reserva de lucros (artigo 195-A da Lei 6.404/76), os incentivos e benefícios fiscais de ICMS (tais como o diferimento, a redução da base de cálculo, dentre outros), poderiam ser excluídos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.**
> **Apesar da clarividente posição adotada pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 1182, a Receita Federal tem entendido que os valores incentivados e beneficiados não podem ser excluídos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL**.
> **Isso poderá ser observado através da Solução de Consulta COSIT 253/23, em que se descreve a "inafastabilidade do requisito relativo à concessão como estímulo à implantação ou expansão".**
> **Sendo umas das afirmativas veiculadas na Solução de Consulta COSIT 253/23 de impossibilidade de "aplicação do tratamento tributário previsto no art. 30 da Lei 12.973, de 2014, ao incentivos ou benefícios fiscais e financeiros fiscais concedidos de maneira incondicionada, de forma gratuita ou sem nenhum ônus ou dever ao subvencionado, ou ainda àqueles concedidos sob condição não relacionada à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos."**
> **Caso ocorra a manutenção do entendimento fazendário, de acordo com o artigo 441, I do Decreto 9.580/18, o valor decorrente de incentivos e benefícios de ICMS tais como diferimento, redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, dentro outros , integrará a receita e o lucro operacional, compondo as bases de cálculo do IRPJ (bem como do respectivo adicional) e da CSLL.**

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

> **Não apenas por intermédio da Solução de Consulta COSIT 253/23 está a Autoridade Coatora a desrespeitar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça.**
> **Como forma de exemplificar os demais atos coatores perpetrados, cabe reportar que a Fazenda Nacional está a exigir que os contribuintes revisem as apurações de IRPJ e da CSLL, em razão de que há "indícios de redução indevida de valores de IRPJ e CSLL, em razão de prováveis exclusões de benefícios fiscais de ICMS das correspondentes bases tributáveis, em que pese tais benefícios não acrescerem os resultados econômico-financeiro das empresas, por não lhes serem destinados."**
> **Não há motivo para a autorregularização acima externalizada, sendo que não há qualquer irregularidade no cumprimento dos requisitos estipulados pelo artigo 30 da Lei 12.973/2014, através da constituição da reserva de lucros, em posteriores exercícios fiscais. A constituição da reserva de lucros, advinda de lançamentos desde os 5 (cinco) anos pretéritos à impetração, dará azo à recuperação dos valores indevidamente recolhidos a título de IRPJ e CSLL.**
> **Levando-se em consideração o Tema 1182, consubstanciado às bases principiológicas do Pronunciamento Técnico CPC 07 (R1), se requer a concessão do direito líquido e certo, reconhecendo-se a possibilidade de constituição da reserva de incentivos e benefícios fiscais no exercício da prolação da decisão definitiva de mérito, para a exclusão da reserva de lucros descrita no artigo 195-A da Lei 6.404/76, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, cumprindo-se os requisitos estipulados pelo artigo 30 da Lei 12.973/14** (grifo nosso).

Para evidenciar a existência do interesse de agir caracterizado pela necessidade do provimento jurisdicional pleiteado pelo sindicato em favor dos substituídos processuais, basta observar que, nas informações prestadas pela autoridade impetrada, houve oposição ou resistência à pretensão mandamental coletiva.

Preliminarmente, a autoridade impetrada invocou a aplicação do art. 2º-A da Lei 9.494/1997. Ainda em preliminar, também invocou a aplicação do art. 5º, XXI, da Constituição Federal e da tese fixada pelo STF, sob o regime da repercussão geral, no RE 573.232/SC, defendendo a necessidade de autorização prévia e expressa dos filiados ao sindicato impetrante, a exigência de comprovação de filiação ao tempo da impetração e a necessidade de os filiados ao sindicato impetrante optarem, no prazo de 30 dias, pela suspensão de eventuais ações individuais (fls. 85-93).

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

No mérito, a autoridade impetrada apresentou as seguintes teses de defesa: **a**) possibilidade de exclusão, nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, apenas das subvenções para investimento; **b**) necessidade de observância dos requisitos previstos no art. 30 da Lei 12.973/2014 até o ano-calendário de 2023, em face da Medida Provisória 1.185/2023, posteriormente convertida na Lei 14.789/2023, que revogou aquele dispositivo legal; **c**) necessidade de observância do Tema 1182/STJ; **d**) inexistência de afronta ao pacto federativo e/ou à imunidade recíproca e o efetivo respeito aos princípios da legalidade, isonomia, universalidade e capacidade contributiva; **e**) exigência de lei específica para concessão de isenção, a ser interpretada restritivamente; **f**) impossibilidade de utilização do mandado de segurança em substituição à ação de cobrança com vistas à restituição de indébito tributário; **g**) impossibilidade de se efetuar a compensação de tributos antes do trânsito em julgado; **h**) impossibilidade de compensação mediante creditamento direto na escrita fiscal; **i**) especificidades da compensação no âmbitos das contribuições sociais; **j**) atualização monetária de eventual indébito tributário pela taxa Selic (fls. 93-115).

Na sentença de concessão parcial da segurança, o Juiz Federal, preliminarmente, consignou que: **a**) tratando-se de hipótese de substituição processual prevista no art. 5º, LXX, da Constituição Federal, não é exigida autorização expressa, tampouco relação nominal dos substituídos, sendo irrelevante se o ato de associação ocorreu após a impetração para que o associado possa se beneficiar da eventual tutela coletiva concedida em mandado de segurança coletivo; **b**) embora a entidade sindical atue no processo na condição de substituta processual, com alcance sobre todos os substituídos no limite territorial de sua atuação, os efeitos da sentença beneficiam apenas os sindicalizados com domicílio fiscal na circunscrição da autoridade apontada coatora, uma vez que os Delegados da Receita Federal do Brasil possuem competência legal para exercer suas atribuições somente em sua respectiva circunscrição, de modo que os efeitos da sentença são estendidos a todos os integrantes da categoria substituídos pelo impetrante nos limites da atuação territorial da autoridade coatora; **c**) a opção pela suspensão do trâmite de eventuais ações individuais está adstrita à esfera jurídica dos substituídos, sobre a qual a impetrante não tem qualquer ingerência, não

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

podendo servir de obstáculo ao exercício legítimo do direito ao ajuizamento de ações em defesa dos substituídos que não adotarem essa opção; **d**) de acordo com a tese fixada no Tema 1262/STF, "não se mostra admissível a restituição administrativa do indébito reconhecido na via judicial, sendo indispensável a observância do regime constitucional de precatórios, nos termos do art. 100 da Constituição Federal", e eventual repetição do indébito, na modalidade de restituição judicial, deve se dar em ação própria, pelo procedimento comum, instruída, se for o caso, com o título judicial obtido no mandado de segurança.

No tocante ao mérito, após o acolhimento dos primeiros embargos de declaração opostos em primeiro grau, ficou consignado no dispositivo da sentença que o Juiz Federal concedeu parcialmente o mandado de segurança, para: **1**) declarar o direito dos substituídos pela impetrante, atuais e futuros sindicalizados, nos limites de atuação da autoridade impetrada, à exclusão dos benefícios/incentivos fiscais de ICMS (como, por exemplo, diferimento, isenção e redução de base de cálculo ou de alíquota), quando da apuração do lucro real, observando-se o art. 10 da Lei Complementar 160/2017 e nos termos e para os fins expostos no art. 30, *caput* e §§ 4º e 5º da Lei 12.973/2014 e cláusula 1ª, § 4º do Convênio 190/2017 do CONFAZ (já considerando-se, portanto, a necessidade de observância aos requisitos legais, vale dizer, escrituração em reserva de lucros e destinação exclusiva a aumento de capital ou à absorção de prejuízos), com efeitos até 31/12/2023, a partir de quando os substituídos pela impetrante devem se submeter ao novo regime creditório instituído pela Lei 14.789/2023; **2**) reconhecer o direito dos substituídos pela impetrante de compensarem os valores que foram indevidamente recolhidos a tal título, respeitada a prescrição quinquenal contada do ajuizamento da demanda, inclusive no decorrer deste *mandamus* (art. 323, CPC), e até a delimitação temporal efetuada no item '1', atualizados pela SELIC; e **3**) reconhecer o direito dos substituídos pela impetrante à retificação do LALUR e/ou LACS, nos anos-calendário em que foram indevidamente oferecidos à tributação os créditos acima mencionados, de sorte que os prejuízos fiscais e bases negativas de IRPJ e CSLL sejam adequados pelo valor do recálculo dos tributos, mediante o cumprimento dos requisitos do art. 30 da Lei 12.973/2014, nos

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

termos da fundamentação da sentença e da legislação de regência. Consta do dispositivo da sentença, ainda, que "o procedimento de compensação será controlado pela Receita Federal do Brasil e somente terá início após o trânsito em julgado" (fls. 146-155 e fls. 179-180).

Ambas as partes apelaram. O sindicato impetrante, em sua apelação, pugnou pela reforma parcial da sentença, para que: 1) seja autorizada, de forma expressa, a contabilização da reserva de lucros num determinado exercício financeiro (recomposição da conta contábil de reserva de incentivos fiscais), relativamente aos 5 (cinco) anos que antecederam a data da impetração; e 2) na hipótese do incremento do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, seja reconhecido o direito de efetuar o lançamento, na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, do incremento dos saldos de prejuízo fiscal de IRPJ e base negativa de CSLL, decorrentes do provimento judicial, aplicando-se, desde o surgimento dos referidos créditos fiscais, os juros da Taxa Selic previstos no art. 39, § 4º, da Lei 9.250/1995 (fls. 182-190).

Por sua vez, a Fazenda Nacional, em sua apelação, sustentou a revogação, pela Lei 14.789/2023, do arcabouço legal que permitia a exclusão dos benefícios fiscais do ICMS, bem como a impossibilidade de exclusão dos benefícios fiscais diversos do crédito presumido na nova sistemática, sob pena de ofensa à legalidade tributária e ao pacto federativo, requerendo a reforma integral da sentença, para julgar totalmente improcedentes os pedidos formulados na petição inicial (fls. 193-210).

No acórdão recorrido, o Tribunal de origem, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 21 da Lei 12.016/2009, entendeu ser inadequada a via eleita do mandado de segurança coletivo, considerando que o pedido do sindicato impetrante visa afastar o IRPJ e a CSLL sobre incentivos de ICMS e autorizar registros em reserva de lucros, à luz do Tema 1182/STJ, mas que, justamente conforme esse Tema, o reconhecimento da exclusão depende do cumprimento de requisitos contábeis e legais individualizados (Lei 12.973/2014, art. 30, *caput*, I e II; Lei Complementar 160/2017, art. 10), não cabendo solução única para todos os associados. Reproduziu-se a tese do Tema 1182/STJ, e a ementa do REsp 1.945.110/RS (STJ, 1ª Seção, relator Ministro Benedito Gonçalves), em que a Primeira Seção do STJ, ao entender pela

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

impossibilidade de exclusão de benefícios fiscais do ICMS diversos do crédito presumido sem preenchimento dos requisitos do art. 10 da Lei Complementar 160/2017 e do art. 30 da Lei 12.973/2014, determinou o retorno dos autos à origem para verificação do cumprimento dessas condições, dentro dos limites do mandado de segurança. No ponto, realçou-se a possibilidade de exigência, pelo Poder Judiciário, de prova pré-constituída suficiente à concessão da segurança (REsp 1.945.110/RS). Com base nesses fundamentos, concluiu-se pela inadequação da via eleita do mandado de segurança coletivo para a tutela de direitos individuais que o Tribunal de origem classificou como heterogêneos (Lei 12.016/2009, art. 21, parágrafo único, II). Em consequência, a remessa necessária foi provida para, reconhecida a inadequação da via eleita, denegar a segurança (art. 6º, § 5º, da Lei 12.016/2009), e os recursos de apelação foram julgados prejudicados (fls. 267-274).

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados pelo Tribunal de origem, por ausência de quaisquer das hipóteses do art. 1.022 do CPC.

Daí a interposição do recurso especial, no qual o sindicato impetrante apontou violação aos arts. 9º e 10 do CPC/2015; e 1º e 21 da Lei 12.016/2009, bem como divergência jurisprudencial, sustentando a adequação da via eleita e a diferenciação dos meios de prova nas ações mandamentais coletivas em relação às ações individuais.

Não obstante os judiciosos fundamentos do acórdão recorrido e do voto divergente do Ministro Marco Aurélio Bellizze, entendo que o sindicato impetrante demonstrou, em sua inicial, de modo suficiente, a homogeneidade da controvérsia, a legitimidade extraordinária e a pertinência temática, pleiteando declaração de direito para que seus substituídos, atuais e futuros, excluam, nos limites territoriais da autoridade coatora, os benefícios de ICMS da base do IRPJ/CSLL, condicionados à observância dos requisitos legais e à constituição de reserva de lucros (fls. 11-15, 41-42).

É expressa a defesa da substituição processual sindical e da desnecessidade de autorização individual e de lista nominal, com extensão da tutela

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

aos futuros associados, nos termos do art. 21 da Lei 12.016/2009 e do art. 5º, LXX, da Constituição (fls. 12-14).

Ainda quanto à extensão subjetiva, o entendimento consolidado nesta Corte é de que a limitação do art. 2º-A da Lei 9.494/1997 aplica-se às ações coletivas sob rito ordinário e sob representação processual, não alcançando sindicatos que atuam como substitutos processuais, nem o mandado de segurança coletivo (AgInt no AgInt nos EDcl no REsp 2.132.250/PR, relator Ministro Afrânio Vilela, Segunda Turma, DJEN 24/3/2026).

Por conseguinte, a exigência de comprovação contábil individual na fase cognitiva do mandado de segurança coletivo – como restou imposta no acórdão recorrido – contraria a finalidade e a técnica do processo coletivo e inverte a lógica dos precedentes que reconhecem o caráter genérico da sentença, reservando à fase de cumprimento a aferição da margem de heterogeneidade.

III - Prova pré-constituída e condição de credor tributário para fins de compensação

No que toca à declaração do direito à compensação tributária – também postulada de modo compatível na inicial e reconhecida, com reservas, na sentença (fls. 153-155) –, a jurisprudência desta Corte, sob a sistemática dos repetitivos (REsp 1.111.164/BA), fixou a distinção entre (i) mandado de segurança declaratório do direito de compensar, em que "não dependem de prova pré-constituída a respeito dos valores a serem compensados" e basta "a prova da condição de credora tributária"; e (ii) hipóteses que demandam juízo específico sobre parcelas e execução, que exigem comprovação concreta.

No julgamento do REsp 1.800.314/SP, a Segunda Turma reafirmou que "hipóteses de declaração de que o crédito é compensável não dependem de prova pré-constituída […] basta a prova da condição de credora tributária" (REsp 1.800.314/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 9/4/2019, DJe de 29/5/2019).

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

Assim, a declaração de direito à compensação, no âmbito coletivo, é cabível, observando-se o art. 170-A do CTN e a disciplina administrativa (art. 74 da Lei 9.430/1996).

IV - Extensão subjetiva e temporal dos efeitos do mandado de segurança coletivo

A inicial destacou – com suporte jurisprudencial e legal – a abrangência aos atuais e futuros sindicalizados, sem exigência de autorização, ressalvada a limitação territorial da autoridade impetrada (fls. 14-16).

A orientação desta Corte e do Supremo Tribunal, conforme já referido (AgInt no AgInt nos EDcl no REsp 2.132.250/PR; Tema 1119/STF), afasta a aplicação do art. 2º-A da Lei 9.494/1997 ao mandado de segurança coletivo e às entidades sindicais que atuam em substituição processual, preservando, todavia, a limitação territorial atinente à autoridade coatora.

V - Conclusões quanto ao mérito recursal e aos limites do mandado de segurança coletivo

O núcleo homogêneo da controvérsia – aplicação da Tese Repetitiva 1182/ STJ à exclusão de benefícios de ICMS (diversos do crédito presumido) das bases do IRPJ/CSLL, condicionada ao art. 30 da Lei 12.973/2014; e ao art. 10 da Lei Complementar 160/2017 – é apto a ser veiculado em mandado de segurança coletivo, por meio de sentença genérica.

A comprovação individualizada (registro em reserva de lucros, utilização para absorção de prejuízos ou aumento de capital, convalidação nos termos da Lei Complementar 160/2017) é matéria de verificação *a posteriori*, em fase de cumprimento individual, acaso concedido o mandado de segurança coletivo.

A declaração do direito à compensação, como consectário, é compatível com a via mandamental coletiva, bastando a condição de credor tributário dos substituídos processuais do sindicato impetrante, observando-se o art. 170-A do CTN e a disciplina administrativa (Súmula 213/STJ; REsp 1.111.164/BA, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJe de 25/5/2009; REsp 1.800.314/SP, relator Ministro

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 29/5/2019; REsp 2.135.870/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 20/8/2024).

A extensão subjetiva aos atuais e futuros associados não viola a técnica do processo coletivo, nem amplia indevidamente os efeitos, porquanto se trata de substituição processual (art. 5º, LXX, CF; art. 21 da Lei 12.016/2009), ressalvada a limitação territorial e os requisitos legais.

VI - Dispositivo

Isso posto, com renovadas vênias à divergência, acompanho o Relator, para conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, dar-lhe provimento, a fim de anular os acórdãos recorridos e determinar o retorno dos autos ao Tribunal de origem, para o julgamento dos recursos de apelação, afastada a inadequação do mandado de segurança coletivo.

Documento eletrônico VDA59840207 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 08/09/2026 16:57:43
Código de Controle do Documento: ce45bdb9-a66c-4f7a-97ce-b58d552000f7

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2255283 - SC (2026/0023356-4)

RELATOR	**:**	**MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS**
RECORRENTE	:	SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE
ADVOGADOS	:	VIRGILIO CESAR DE MELO - PR014114
		YAN CESAR RODRIGUES DE MELO - PR094914
		NATALIA KALINY DE LIMA VIEIRA - PR114660
		JOÃO MURILO ALVES FRAZON - PR045013
		LAURA BASSO BROLLO - PR112382
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE: Trata-se de recurso especial interposto pelo Sindicato do Comércio Varejista e Atacadista de Brusque contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado (e-STJ, fl. 274):

> TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ/CSLL. LUCRO REAL. EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS DIVERSOS DE CRÉDITOS PRESUMIDOS. TEMA 1.182/STJ. DIREITOS INDIVIDUAIS HETEROGÊNEOS. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA.
> 1. Conforme o entendimento firmado pelo STJ no Tema nº 1.182, o reconhecimento do direito do contribuinte à exclusão dos benefícios fiscais de ICMS diversos de créditos presumidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL exige a comprovação do efetivo registro de tais benefícios em reserva de lucros para absorção de prejuízos ou aumento de capital social, na forma prevista pelos art. 30 da Lei nº 12.973/2014 e art. 10 da Lei Complementar nº 160/2017, ainda que desnecessária a comprovação prévia de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico.
> 2. Trata-se, portanto, de requisitos que devem ser analisados de forma individualizada e não comporta uma solução única para todos os associados da impetrante, consistindo em direitos individuais heterogêneos, cuja defesa é incompatível pela via do mandado de segurança coletivo, na forma estabelecida pelo parágrafo único do art. 21 da Lei nº 12.016, de 2009.

Reporto-me, por medida de objetividade e eficiência, aos primorosos relatórios dos autos, bem lançados pelos Ministros Teodoro Silva Santos, relator, e Afrânio Vilela em seu voto vista.

Com efeito, a controvérsia posta em análise diz respeito ao cabimento de mandado de segurança coletivo impetrado por sindicato objetivando assegurar aos seus substituídos o direito de exclusão dos benefícios fiscais do ICMS diversos do crédito presumido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tributos federais. A pretensão traz como fundamento o Tema 1.182 dos recursos especiais repetitivos e os pedidos formulados na inicial, quanto ao mérito, estão assim delimitados (e-STJ, fls. 41-42):

> e) ao final, A CONCESSÃO DA SEGURANÇA, com o reconhecimento do direito líquido e certo dos atuais e futuros sindicalizados da Impetrante (substituídos processuais), sem qualquer limitação temporal, incluindo suas filiais, abrangendo, inclusive, aqueles que venham a integrar o quadro da entidade após a propositura deste mandado de segurança coletivo ou ainda após seu trânsito em julgado, e ainda os que tenham suas sedes alteradas para o território de atuação do Impetrado ou que tenham sido constituídas após o ajuizamento ou ao trânsito, em:
> e.1) Não sofrerem a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os incentivos fiscais de ICMS, por não configurarem renda ou lucro, permitindo que seja apurada a base de cálculo do IRPJ (e de seu respectivo adicional) e da CSLL, nos respectivos registros de apuração (LALUR e LACS), excluindo o efeito decorrente de benefícios fiscais de ICMS (tais como diferimento, isenção, redução de base de cálculo ou de alíquota), correspondente à diferença entre o ICMS devido e o que seria devido caso não existisse o incentivo fiscal;
> e.2) para o fiel cumprimento ao previsto no artigo 30 da Lei n° 12.973/2014, efetuarem o registro na reserva de lucros do valor do ICMS beneficiado e subvencionado (artigo 30 da Lei n° 12.973/2014 cumulado com o artigo 195-A da Lei nº 6.404/1976) no exercício financeiro em que o substituído processual da Impetrante fizer uso do título judicial formado nesta ação mandantal coletiva, reconhecendo que estas subvenções tramitaram pelo resultado, pois foram consideradas na precificação dos produtos subvencionados, mesmo que não evidenciados em conta contábil específica, concernente aos 5 (cinco) anos que antecedem a impetração, bem como aos que se sucederem, até o aproveitamento do trânsito em julgado, em decorrência do entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema Repetitivo n° 1.182;
> e.3) reconhecer o direito dos filiados da Impetrante à apuração do indébito, atualizado pela taxa SELIC (STJ, Súmula nº 162), decorrente do reflexo dos incentivos e benefícios de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ (e do seu respectivo adicional) e da CSLL, desde o pagamento indevido, referente aos valores recolhidos a maior, reconhecendo o direito de realizar a compensação do indébito tributário, ou a restituição via precatório requisitório, via ação de repetição de indébito autônoma, a critério dos sindicalizados da Impetrante;
> e.4) caso a tributação dos efeitos decorrentes da concessão de incentivos fiscais de ICMS pelos Estados não tenha gerado pagamento a maior de IRPJ/CSLL, mas sim prejuízo fiscal (e base negativa de CSLL), que seja reconhecido o direito de efetuar o lançamento na parte B do LALUR e LACS do incremento dos saldos de Prejuízo Fiscal de IRPJ e Base Negativa de

> CSLL, decorrentes do provimento judicial pleiteado no item “e.1”, aplicando-se, desde o surgimento dos referidos créditos fiscais, os juros SELIC previstos no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.
> f) a condenação da União Federal ao pagamento/ressarcimento das custas e despesas processuais.

Em que pese a sentença de primeira instância ter concedido parcialmente a segurança (e-STJ, fls. 146-155), o TRF da 4ª Região deu provimento à remessa necessária para reconhecer a inadequação da via eleita e denegar a ordem (e-STJ, fl. 272). A Corte de origem registrou que "[e]ventual concessão da segurança pleiteada, nessa situação, estenderia às empresas representadas um salvo conduto para a exclusão de benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e CSLL sem a necessária análise dos requisitos entabulados pelo Tema 1.182/STJ" (e-STJ, fl. 272), bem como que "considerando que o deslinde do feito exige a análise de documentos contábeis particulares de cada uma das empresas associadas à impetrante, não há direito individual homogêneo passível de defesa pela via do mandado de segurança coletivo" (e-STJ, fl. 272).

Por meio do recurso especial, o Sindicato pretende (i) "a reforma do acórdão proferido pelo egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, para o fim de reconhecer a adequação da via eleita, o efetivo reconhecimento de prova pré-constituída nos autos, consequentemente determinando a devolução do feito para juízo de retratação e prolação do julgamento de mérito, ao passo que dentro do escopo do rito do mandado de segurança coletivo houve a efetiva demonstração de combate às lesões a direitos homogêneos, demonstrando a existência de associados sofrendo a ilegalidade imposta pela autoridade coatora, a qual seja, inclusão indevida dos benefícios e incentivos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL" e (ii) "a consequente aplicação do Tema 1.119 do STF e o *distinguishing* em relação ao Tema 499 do STJ, a impossibilidade de produção de prova individualizada dentro do escopo do mandado de segurança coletivo e a diferença feita no julgamento do Tema 118 do STJ, a existência de ato coator formal, ao passo que inclusive já existe formação de tema favorável ao contribuinte" (e-STJ, fl. 350).

Ministro Teodoro Silva Santos proferiu voto conhecendo em parte do recurso e, nessa extensão, dando-lhe provimento para cassar os acórdãos recorridos e determinar o retorno dos autos ao órgão julgador *a quo* para o julgamento dos recursos de apelação, afastada a inadequação do mandado de segurança coletivo, no que foi acompanhado pelo Ministro Afrânio Vilela.

Fundamenta o relator que "o recurso deve ser provido, pois, à luz da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, organizações sindicais, na condição de substitutas processuais, podem impetrar mandado de segurança coletivo em defesa de direitos líquidos e certos da totalidade, ou de parte, dos seus membros ou associados, ao tempo em que a sentença 'genérica'

proferida em ação coletiva pode ser objeto de cumprimento individual de sentença, a tempo e modo próprios". Prossegue afirmando que "a tese definida pela Primeira Seção em precedente qualificado (Tema n. 1.182 do STJ) declara o direito à exclusão dos benefícios fiscais de ICMS (redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros) das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, desde que comprovado o preenchimento dos requisitos previstos em lei", registrando, ainda, que o pedido feito pelo sindicato-impetrante inclui o cumprimento dos requisitos.

Por sua vez, o voto vista do Ministro Afrânio indica que "a exigência de comprovação contábil individual na fase cognitiva do mandado de segurança coletivo — como restou imposta no acórdão recorrido — contraria a finalidade e a técnica do processo coletivo e inverte a lógica dos precedentes que reconhecem o caráter genérico da sentença, reservando à fase de cumprimento a aferição da margem de heterogeneidade". Consignou precedente no qual se reafirmou o entendimento de que a declaração de que o crédito é compensável não depende de prova pré-constituída, bastando a prova da condição de credor tributário e concluiu que o núcleo homogêneo da controvérsia — aplicação da tese repetitiva 1.182/STJ à exclusão de benefícios de ICMS (diversos do crédito presumido) das bases do IRPJ/CSLL, condicionada ao art. 30 da Lei 12.973/2014; e ao art. 10 da LC 160/2017 — é apto a ser veiculado em mandado de segurança coletivo, por meio de sentença genérica. Registrou, ainda, que a comprovação individualizada (registro em reserva de lucros, utilização para absorção de prejuízos ou aumento de capital, convalidação nos termos da Lei Complementar 160/2017) é matéria de verificação *a posteriori*, em fase de cumprimento individual, acaso concedido o mandado de segurança coletivo.

Na sessão em que se iniciou o julgamento deste recurso, pontuei que não se questiona a legitimidade, em tese, dos sindicatos para propor mandados de segurança coletivos na defesa dos interesses individuais homogêneos dos seus associados. Contudo, relativamente ao reconhecimento desse direito específico — exclusão de benefícios de ICMS diversos do crédito presumido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL —, pelos contornos que lhe são próprios, como definidos em precedente qualificado desta Corte (Tema 1.182/STJ), afigura-se pertinente a conclusão da Corte de origem de que o seu reconhecimento depende da análise individualizada de requisitos, não comportando, a pretensão, uma solução única para todos os associados, razão pela qual se trata, em verdade, de interesses individuais heterogêneos, cuja análise não se afigura viável na via mandamental coletiva.

Também consignei que a tese firmada no Tema 118/STJ, no ponto em que afirma que “tratando-se de Mandado de Segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária [...] é suficiente, para esse efeito, a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário”, não socorre a parte recorrente, na medida em que, dados os contornos definidos no Tema 1.182, a

própria existência do direito de excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS depende da comprovação dos requisitos previstos em lei.

Após o voto do Ministro Afrânio acompanhando o Ministro relator, entendi por bem pedir vista dos autos para melhor elucidar minhas razões pertinentes ao debate.

Pois bem.

A análise da controvérsia posta deve partir, inicialmente, do quanto definido pela Primeira Seção deste Superior Tribunal no julgamento do precedente qualificado, de efeito vinculante, relativo ao Tema 1.182, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves.

As teses foram assim estabelecidas:

> 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 ERESP 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.

Conforme se verifica pela redação da tese 1, a conclusão do colegiado no julgamento do precedente foi de que não é possível, em regra, excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS (diversos do crédito presumido) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo — exceção — quando atendidos os requisitos previstos em lei. A tese 2 registra que entre os requisitos não deve ser exigida a demonstração prévia de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos. A tese 3 — que não deve ser interpretada isoladamente, mas de maneira sistemática em relação às teses anteriores — registra que a dispensa de comprovação prévia de que a subvenção fora concedida como estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico (tese 2) não obsta que a Receita Federal, em procedimento fiscalizatório, promova lançamento de ofício das diferenças de IRPJ e

CSLL se for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados em finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico.

Para melhor elucidação, transcreva-se a ementa do citado precedente:

> PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. TEMA 1182. IRPJ. CSLL. BASE DE CÁLCULO. BENEFÍCIOS FISCAIS DIVERSOS DO CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. PRETENSÃO DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DOS EFEITOS DO ERESP 1.517.495/PR. PRECEDENTES DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. QUE ENTENDEM PELA POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO LEGAL DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. APLICAÇÃO DO ART. 10, DA LEI COMPLEMENTAR N. 160/2017 E DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014. CASO CONCRETO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. AUSENCIA DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA. SÚMULA 7/STJ. PEDIDO DE JULGAMENTO EXTRA PETITA PREJUDICADO. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL CONHECIDO EM PARTE E, NESSA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO. DETERMINAÇÃO DE DEVOLUÇÃO DOS AUTOS À ORIGEM.
> 1. Da limitação da tese proposta: 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 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL).
> 2. Da Jurisprudência firmada pelas Turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça: A temática em julgamento foi objeto de sucessivos debates em ambas as Turmas de Direito Público deste Superior Tribunal de Justiça, dos quais se podem extrair as duas posições formadas.
> 2.1. A Primeira Turma aplica o princípio federativo para excluir os benefícios fiscais de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (REsp 1.222.547/RS, de relatoria da Ministra Regina Helena Costa, DJe de 16/3/2022).
> 2.2. A Segunda Turma aplica o disposto no art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e no art. 30, da Lei n. 12.973/2014, ou seja, entende que deve ser verificado o cumprimento das condições e requisitos previstos em lei para a exclusão dos benefícios fiscais da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (REsp. n. 1.968.755-PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 05/04/2022).
> 3. A exclusão dos benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL: A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em sede de embargos de divergência, teve a oportunidade de discutir uma dentre as espécies do gênero "benefícios fiscais". Por ocasião do julgamento dos ERESP 1.517.492/PR, a Primeira Seção entendeu que a espécie de favor fiscal de "crédito presumido" não estará incluída na base de cálculo do IRPJ e da CSLL (EREsp n. 1.517.492/PR, relator Ministro Og Fernandes, relatora para acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, DJe de 1/2/2018). O objeto deste repetitivo consiste em investigar se os fundamentos determinantes para a conclusão adotada no ERESP 1.517.492/PR se aplicam aos demais benefícios fiscais de ICMS.
> 4. Diferença entre o crédito presumido e as demais espécies de benefícios fiscais de ICMS: De acordo com a doutrina especializada, em virtude do

chamado "efeito de recuperação" que é próprio do regime da não-cumulatividade, benefícios ou incentivos fiscais que desonerem determinadas operações representam tão somente diferimentos de incidência.
4.1. O efeito de recuperação: O efeito de recuperação é um fenômeno próprio de sistemas que adotam a não cumulatividade do tipo "imposto sobre imposto", como foi a opção brasileira para o ICMS. Adotado o método "imposto sobre imposto", uma alíquota inferior, redução de base de cálculo ou uma isenção, por exemplo, aplicadas no curso do ciclo a que está sujeito o produto, não beneficia o consumidor, na ponta final. É que a diferença é recuperada pelo Fisco através da aplicação de incidência mais elevada nas operações posteriores, diante da ausência da possibilidade de apuração de crédito de imposto destacado na nota fiscal. Esse é o chamado efeito de recuperação, representado no diferimento da incidência.
4.2. A não-cumulatividade do ICMS e o diferimento da incidência: A respeito do tema do efeito da recuperação no contexto da não-cumulatividade do ICMS, o professor Hugo de Brito Machado assevera que: "As isenções, como as imunidades, de determinadas operações, ficam transformadas em simples diferimentos de incidência. Para que isto não ocorresse, necessário seria que ficasse assegurado o crédito do imposto para as operações seguintes." (MACHADO, Hugo de Brito. Não-incidência, imunidades e isenções no ICMS. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 18, p. 27-39, mar. 1997. p. 39). Como assertivamente apontado pelo professor, somente a efetiva criação de crédito presumido será capaz de afastar esse efeito de recuperação. No mesmo sentido, ensina Ivan Ozai que "a isenção do imposto em relação a determinada operação implica a ausência de créditos para pagamento do imposto incidente na operação seguinte, produzindo o fenômeno que conhecemos por efeito de recuperação" (OZAI, Ivan Ozawa. Benefícios fiscais do ICMS. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019. P.148). Aqui reside a peculiar diferença que aparta a espécie de benefício fiscal do crédito presumido das demais espécies de incentivos fiscais de ICMS: a atribuição de crédito presumido ao contribuinte efetivamente representa um dispêndio de valores por parte do Fisco, afastando o chamado efeito da recuperação. Os demais benefícios fiscais de desoneração de ICMS não possuem a mesma característica, pois o Fisco, não obstante possa induzir determinada operação, se recuperará por meio do efeito de recuperação.
4.3. A peculiaridade do benefício fiscal do crédito presumido de ICMS: Dadas as características da não-cumulatividade adotada no sistema tributário brasileiro, a atribuição do crédito presumido tem peculiaridades que apartam esse benefício daqueles outros que não representam a atribuição de crédito, mas a desoneração (isenção, redução de base de cálculo, dentre outros).
5. Compreensão firmada pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: No mesmo sentido, a Segunda Turma deste Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do RESP n. 1.968.755/PR (Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 8/4/2022) que versou sobre a possibilidade de extensão aos demais benefícios fiscais de ICMS do entendimento firmado para o crédito presumido, compreendeu que "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".

6. Impossibilidade de extensão do entendimento firmado no ERESP n. 1.517.492/PR: Diante das premissas aqui seguidas, compreendo pela impossibilidade de se adotar a mesma conclusão que prevaleceu no ERESP 1.517.492/PR para alcançar outros benefícios fiscais relacionados ao ICMS, - tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros.

7. Da possibilidade de exclusão legal dos benefícios fiscais de ICMS: 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, mediante a aplicação do art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e do art. 30, da Lei n. 12.973/2014. Aplica-se o entendimento segundo o qual, "muito embora não se possa exigir a comprovação de que os incentivos o foram estabelecidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, persiste a necessidade de registro em reserva de lucros e limitações correspondentes, consoante o disposto expressamente em lei" (EDcl no REsp. n. 1.968.755 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 03.10.2022). No mesmo sentido: AgInt nos EDcl no REsp n. 1.920.207/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 16/3/2023.

8. Teses a serem submetidas ao Colegiado:

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 ERESP 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.

9. Análise do caso concreto: Na hipótese dos autos, o recurso especial da Fazenda Nacional indica violação aos seguintes dispositivos legais: arts. 141, 320, 373 e 434, 489, §1º, V, e 1022, do CPC/2015; aos arts. 1º, 6º, 14, § 1º, da Lei nº 12.016/2009; ao art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77; aos arts. 44, 108, § 2º, e 111, II, do CTN; aos arts. 2º e 26 da Lei nº 8.981/95; ao art. 1º da Lei nº 9.316/96; aos arts. 1º e 28 da Lei nº 9.430/96; ao art. 30 da Lei nº

> 12.973/14, com a redação dada pela LC 160/17, e ao art. 10 da Lei Complementar nº 160/17. Além da ocorrência de omissão no julgamento dos embargos de declaração pelo TRF4, no mérito recursal a Fazenda Nacional sustenta: (a) inexistência de prova documental pré-constituída; (b) existência de decisão extra petita; (c) que é impossível a exclusão dos demais benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por inaplicabilidade do EREsp 1517492/PR, sendo necessário o cumprimento das exigências legais para fins de dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.
>
> No caso concreto, de início, afasta-se as alegações de omissão e obscuridade do acórdão proferido na origem pelo TRF4. Quanto ao mérito, o recurso especial não merece conhecimento quanto à alegada violação aos artigos 1º e 6º da Lei nº 12.016/2009 c/c arts. 320, 373 e 434 do Código de Processo Civil, pela incidência da Súmula 7/STJ. No que diz respeito à exclusão dos benefícios fiscais relativos ao ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dou provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, para permitir a pretendida exclusão desde que atendidos os requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), com exceção do benefício fiscal do crédito presumido (ao qual se aplica o entendimento da Primeira Seção firmado no ERESP 1.517.492/PR). Na hipótese, devem 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 dos demais benefícios fiscais de ICMS, que não seja o crédito presumido, dentro dos limites cognitivos que a demanda judicial comporte (mandado de segurança).
>
> 10. Dispositivo: Recurso especial da Fazenda Nacional parcialmente conhecido e, nessa extensão, parcialmente provido.
>
> Acórdão sujeito ao regime previsto no artigo 1.036 e seguintes do CPC/2015.
>
> (REsp n. 1.945.110/RS, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 26/4/2023, DJe de 12/6/2023.)

Conforme constou do voto condutor do acórdão, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que deu parcial provimento ao recurso da Fazenda Nacional:

> Neste ponto, com razão em parte a Fazenda Nacional. **Muito embora conceitualmente os demais benefícios fiscais de ICMS, diversos do crédito presumido, não possam ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o contribuinte poderá promover a dedução, desde que observadas as exigências legais** para fins de dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (art. 30 da Lei 12.973/14 e aos arts. 9º e 10 da Lei Complementar nº 160/17).
>
> Conforme acima esclarecido, "muito embora não se possa exigir a comprovação de que os incentivos o foram estabelecidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, **persiste a necessidade de registro em reserva de lucros e limitações correspondentes,** consoante o disposto expressamente em lei" (EDcl no REsp n. 1.968.755/PR, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 3/10/2022, DJe de 6/10/2022.
>
> Assim, o provimento parcial se deve ao fato de não ser o caso de julgar, de pronto, improcedente a pretensão do contribuinte (recorrido). É que a Segunda Turma deste Superior Tribunal de Justiça tem determinado o retorno dos autos 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, dentro dos limites já delimitados e permitidos pela lide (na hipótese, o mandado de segurança).**
> [...]
> Diante da adoção do entendimento acima transcrito, não é a hipótese de julgamento de improcedência, de plano, da presente demanda judicial. Do modo como determinado pelos precedentes da Segunda Turma, acima colacionados, também **devem estes autos retornarem à origem para, em conformidade com o deduzido na petição inicial e nos limites que a técnica processual do mandado de segurança permite, seja verificado o atendimento das exigências legais para a dedutibilidade tributária.**

No julgamento dos primeiros embargos de declaração, esclareceu-se que "[r]estou firmado que a pretensão de direito material do contribuinte não estava sendo julgada improcedente de plano no Superior Tribunal de Justiça especificamente para oportunizar a análise, pelo Tribunal de origem, do atendimento 'das exigências legais para a dedutibilidade tributária'. Com isso, o acórdão embargado trilhou o entendimento de precedentes da Segunda Turma que adotaram a mesma providência, evitando a supressão de instância e propiciando ao julgador a análise primeira sobre o ponto".

Ainda, no julgamento dos quartos embargos de declaração, o Ministro relator anotou que "[a] questão também se encontra explicitada nos votos vogais juntados aos autos, como, por exemplo, no seguinte trecho do voto do Ministro Francisco Falcão: 'a equiparação conferida pelo §4º do art. 30 da Lei n. 12.973/2014 dispensa o contribuinte apenas da comprovação de que o benefício fiscal de ICMS foi efetivamente concedido pelo Estado com a intenção de subvencionar investimento. Por outro lado, cabe ao contribuinte tratar o benefício fiscal como se subvenção de investimento fosse, mediante a observância dos requisitos constantes no art. 30 da Lei n. 12.973/2014, dentre eles a destinação prevista no caput e no §2º. Ou seja, é mister o direcionamento do resultado do benefício à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos'".

Verifica-se, portanto, da leitura do precedente qualificado sobre o qual se funda a pretensão mandamental coletiva ora sob apreciação, que esta Corte não declarou, abstratamente, o direito à dedução dos benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Na realidade, declarou a *impossibilidade de exclusão* dos referidos benefícios fiscais, 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 permitiu a exclusão do crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Assim, na linha dos precedentes da Segunda Turma anteriores ao precedente qualificado que emanavam o mesmo entendimento, a conclusão em relação ao caso concreto ali em julgamento — mandado de segurança individual — foi de determinação de retorno dos autos à Corte de origem, para que aferisse, nos limites cognitivos da via eleita, o cumprimento das condições e requisitos previstos em lei. Isto é, concluindo esta Corte que a contribuinte somente faria jus à exclusão dos benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido da base de cálculo dos tributos federais (IRPJ e CSLL) mediante a comprovação do cumprimento dos requisitos previstos em lei (art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e art. 30, da Lei n. 12.973/2014), em lugar de julgar, de plano, improcedente o pedido mandamental (resultado decorrente da ausência de prova), oportunizou a verificação probatória na instância de origem.

Não se dessume da tese firmada no Tema 1.182/STJ que os contribuintes têm direito à concessão de segurança, como salvo conduto, que garanta o direito de excluir os benefícios fiscais de ICMS diversos de crédito presumido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, mediante comprovação *a posteriori* do cumprimento dos requisitos legais. A tese, tal como posta, impõe o cumprimento dos requisitos como condição à existência do direito de exclusão (redução da base de cálculo dos tributos federais).

É nesses termos que ambas as turmas da Primeira Seção vêm interpretando o referido precedente e julgando recursos especiais relacionados ao tema. Confiram-se, a propósito:

> DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS. EXCLUSÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. TEMA N. 1.182 DO STJ. SÚMULA N. 83 DO STJ. INCIDÊNCIA. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. SÚMULAS N. 282 E 356 DO STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL INTERNO. INADMISSIBILIDADE. SÚMULA N. 13 DO STJ. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.
> 1. Incide, na hipótese, o óbice da Súmula n. 83 do STJ, porquanto **o acórdão recorrido encontra-se em consonância com a orientação firmada por esta Corte Superior no julgamento do Tema n. 1.182 dos recursos repetitivos, segundo a qual a exclusão dos benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL exige o cumprimento dos requisitos previstos no art. 30 da Lei n. 12.973/2014 e no art. 10 da Lei Complementar n. 160/2017, sendo legítima, em sede de mandado de segurança, a verificação da existência de prova pré-constituída apta a demonstrar o atendimento das exigências legais para fruição do benefício fiscal.**
> 2. A ausência de pronunciamento explícito pelo Tribunal de origem acerca da matéria suscitada, sem a devida oposição de embargos de declaração para tal fim, atrai a incidência dos óbices das Súmulas n. 282 e 356 do STF.
> 3. Não se admite a invocação de dissídio jurisprudencial quando os paradigmas colacionados forem oriundos do mesmo Tribunal prolator do acórdão recorrido, nos termos da Súmula n. 13 do STJ.

4. Agravo interno desprovido.
(AgInt no REsp n. 2.246.612/RS, relator Ministro Teodoro Silva Santos, Segunda Turma, julgado em 17/6/2026, DJEN de 23/6/2026.)

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO RECONHECIDAS. ACOLHIMENTO COM EFEITOS INFRINGENTES. IRPJ. CSLL. BASE DE CÁLCULO. BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS DIVERSOS DO CRÉDITO PRESUMIDO. TEMA 1.182/STJ. REQUISITOS DO ART. 30 DA LEI N. 12.973/2014. REGISTRO EM RESERVA DE LUCROS. COMPROVAÇÃO NECESSÁRIA EM MANDADO DE SEGURANÇA. JUÍZO DE ADEQUAÇÃO. EXAME EXCLUSIVO DO TRIBUNAL DE ORIGEM. VERIFICAÇÃO DOS REQUISITOS. REVOLVIMENTO FÁTICO PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.
1. Trata-se de mandado de segurança impetrado por contribuinte buscando a exclusão de benefícios fiscais de ICMS, como redução de base de cálculo e diferimento, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como a compensação dos valores indevidamente recolhidos. A sentença concedeu parcialmente a segurança. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região reformou a sentença para denegar a segurança.
Em recurso especial, o Superior Tribunal de Justiça proveu o recurso da Recorrente, concedendo a segurança. A Fazenda Nacional opôs embargos de declaração, apontando omissão e contradição na decisão quanto à interpretação do Tema 1.182/STJ.
2. Verificam-se omissão e contradição na decisão embargada, que não interpretou o item 3 do Tema 1.182/STJ a lume do que fora decidido nos sucessivos embargos de declaração opostos contra o resultado inicial do julgamento. **Este Tribunal, ao julgar os primeiros embargos de declaração opostos contra o acórdão que firmou o Tema, manteve a necessidade de devolução dos autos à origem para examinar o cumprimento dos requisitos legais. Em julgamento posterior de novos embargos de declaração, consignou-se, ainda, que, embora não se exija a comprovação de que os incentivos foram estabelecidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, persiste a necessidade de registro em reserva de lucros e limitações correspondentes, consoante o disposto expressamente em lei.**
3. A expressão final do item 3 da Tese firmada para o Tema 1.182/STJ ("os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico") está diretamente correlacionada com a necessidade de registro em reserva de lucros e limitações correspondentes, conforme a legislação.
4. Houve equívoco no aresto embargado ao dispensar a comprovação prévia dos requisitos de reserva de lucros em razão da natureza preventiva e declaratória do mandado de segurança. Contudo, o writ também busca o reconhecimento do direito à compensação de pagamentos anteriores, o que não afasta a necessidade de cumprimento dos requisitos legais do art. 30 da Lei n. 12.973/2014.
5. O Tribunal de origem, ao realizar o juízo de retratação, manteve a denegação da segurança, afirmando que a impetrante sequer alegou ou comprovou que o benefício foi concedido como estímulo à implantação ou expansão, tampouco houve o registro em reserva de lucros, nos termos do art. 195-A da Lei nº 6.404/1976.

6. Na sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC/73 e arts. 1.030 e 1.040 do CPC), incumbe ao Tribunal de origem, com exclusividade e em caráter definitivo, proferir juízo de adequação do caso concreto ao precedente.
7. **A comprovação dos requisitos legais demandaria o exame de prova pré-constituída do mandado de segurança**, providência inviável em recurso especial, nos termos do enunciado n.º 7 da Súmula do STJ.
8. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes.
Recurso Especial não conhecido.
(EDcl no REsp n. 2.065.268/SC, relatora Ministra Maria Thereza de Assis Moura, Segunda Turma, julgado em 2/6/2026, DJEN de 12/6/2026.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS DIVERSOS DO CRÉDITO PRESUMIDO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. TEMA N. 1.182/STJ. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL AFASTADA. IMPOSSIBILIDADE DE REVOLVIMENTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA N. 7/STJ. OFENSA A TESES REPETITIVAS E ENUNCIADOS SUMULARES. SÚMULA N. 518/STJ. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. PREQUESTIONAMENTO FICTO NÃO CARACTERIZADO. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL PREJUDICADO. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.
1. Afastada a alegação de negativa de prestação jurisdicional. O acórdão recorrido examinou os pontos relevantes, em fundamentação suficiente, não sendo exigível a resposta individualizada a todos os argumentos quando demonstradas, de forma motivada, as razões do convencimento.
2. No mérito, para a exclusão, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, de benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido, é indispensável o atendimento aos requisitos do art. 30 da Lei n. 12.973/2014 e do art. 10 da Lei Complementar n. 160/2017, conforme o Tema n. 1.182/STJ. Conclusão da origem pela "não demonstração" do cumprimento dessas condições impede o reexame na via especial, ante o óbice da Súmula n. 7/STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".
3. É inviável, no recurso especial, a alegação de violação a teses repetitivas e a enunciados sumulares, por não se enquadrarem como lei federal para os fins do art. 105, inciso III, alínea a, da Constituição Federal. Aplicação, por analogia, da Súmula n. 518/STJ.
4. Ausente o necessário prequestionamento das matérias vinculadas aos arts. 1º da Lei n. 12.016/2009 e 142 do Código Tributário Nacional, atraindo a incidência da Súmula n. 211/STJ.
5. O prequestionamento ficto do art. 1.025 do Código de Processo Civil não se configura quando afastada a alegada negativa de prestação jurisdicional, permanecendo hígido o óbice da Súmula n. 211/STJ.
6. Existente óbice processual ao conhecimento pela alínea a, resta prejudicada a análise da divergência jurisprudencial sobre a mesma temática.
7. Agravo interno não provido.
(AgInt no REsp n. 2.226.069/RS, relator Ministro Teodoro Silva Santos, Segunda Turma, julgado em 27/5/2026, DJEN de 3/6/2026.)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. BENEFÍCIOS FISCAIS DIVERSOS DE ICMS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS BASES DO IRPJ E DA CSLL. TEMA REPETITIVO N. 1.182/STJ. NECESSIDADE DE

COMPROVAÇÃO DO REGISTRO EM RESERVA DE LUCROS. AUSÊNCIA DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA. LIMITES DO MANDADO DE SEGURANÇA.
1. Tendo o recurso sido interposto contra decisão publicada na vigência do Código de Processo Civil de 2015, devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele previsto, conforme Enunciado Administrativo n. 3/2016/STJ.
2. Nos termos da tese firmada no Tema Repetitivo n. 1.182/STJ, os benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido somente podem ser excluídos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL mediante o cumprimento dos requisitos previstos no art. 30 da Lei n. 12.973/2014,
3. A técnica processual do mandado de segurança exige prova pré-constituída do direito alegado, sendo inviável o reconhecimento judicial de direito condicionado à prática de atos futuros ou à superação posterior de requisitos legais não demonstrados no momento da impetração.
4. Agravo interno não provido.
(AgInt no AREsp n. 2.959.064/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 22/4/2026, DJEN de 27/4/2026.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. IRPJ E CSLL. INCENTIVOS OU BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. TEMA 1.182 DO STJ. REQUISITOS. PREENCHIMENTO. DEMONSTRAÇÃO. MOMENTO DA IMPETRAÇÃO. NECESSIDADE.
1. **O contribuinte deve comprovar o preenchimento dos requisitos do art. 30 da Lei n. 12.973/2014 e do art. 10 da Lei Complementar n. 160/2017 no momento da impetração do mandado de segurança, a fim de excluir benefícios ou incentivos fiscais relacionados ao ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.**
2. **A jurisprudência desta Corte Superior firmou-se no sentido de que a concessão da segurança, em casos que tais, depende da comprovação do atendimento aos referidos requisitos legais, necessidade que decorre do que foi decidido pelo STJ, no julgamento do REsp 1945110/RS, sob o rito dos recursos repetitivos (Tema 1.182), "dentro dos limites cognitivos que a demanda judicial comporte (mandado de segurança)" (REsp 1945110/RS, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 26/4/2023, DJe de 12/6/2023).**
3. Agravo interno desprovido.
(AgInt no AgInt no REsp n. 2.188.502/RJ, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 30/3/2026, DJEN de 15/4/2026.)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC. INOCORRÊNCIA. EXCLUSÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS DIVERSOS DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. TEMA N. 1.182/STJ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO REGISTRO EM RESERVA DE LUCROS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM RECURSO ESPECIAL. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.
I - O Tribunal a quo 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 firmou tese, Tema n. 1.182/STJ, segundo a qual 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 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

III - In casu, rever o entendimento do Tribunal de que os documentos colacionados aos autos não demonstram a existência do registro em reserva de lucros demanda necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula n. 7/STJ.

IV - 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.

V - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 2.228.995/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 2/3/2026, DJEN de 5/3/2026.)

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS (DIFERIMENTO, ISENÇÃO E REDUÇÃO DE ALÍQUOTA OU DE BASE DE CÁLCULO DE ICMS) DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL. LUCRO REAL. INAPLICABILIDADE DO ERESP N. 1.517.492/PR, QUE SE REFERE ESPECIFICAMENTE AO BENEFÍCIO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. RATIO DECIDENDI DE PRESERVAÇÃO DO PACTO FEDERATIVO. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL ATRAVÉS DA CLASSIFICAÇÃO DOS BENEFÍCIOS DE ICMS COMO SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 10, DA LEI COMPLEMENTAR N. 160/2017 E DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014. CONTROVÉRSIAS DECIDIDAS EM RECURSOS REPETITIVOS. RESP N. 1.945.110/RS E RESP N. 1.987.158/SC. TEMA 1182. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PARCIALMENTE PROVIDOS.

1. O acórdão embargado da Primeira Turma decidiu que, na mesma linha do julgamento do EREsp 1.517.492/PR, "o enquadramento do incentivo fiscal estadual como subvenção para investimento, na forma do art. 30 da Lei 12.973/2014, alterado pela Lei Complementar 160/2017, não afasta a conclusão de que a tributação federal dos benefícios fiscais referentes ao ICMS - não incidência e diferimento - representa violação do princípio federativo."

2. A controvérsia cinge-se a definir se a concessão de benefícios fiscais pelos Estados, diversos dos créditos presumidos de ICMS (no caso, redução na base de cálculo e diferimento de ICMS), autorizam o Contribuinte a estender a vantagem, para fins de redução na 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).

3. A questão em debate foi dirimida em julgamento desta Primeira Seção, sob o rito do art. 1.036 do Código de Processo Civil (Tema 1182), a qual adotou a

> mesma solução do acórdão paradigma (REsp n. 1.968.755/PR, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 5/4/2022, DJe de 8/4/2022).
> 4. Aplicação do entendimento sufragado no julgamento dos recursos especiais representativos da controvérsia (REsp n. 1.945.110/RS, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 26/4/2023, DJe de 12/6/2023; e REsp n. 1.987.158/SC, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 26/4/2023, DJe de 12/6/2023), com a fixação das seguintes teses (Tema 1182):
> (i) 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 1.517.492/PR que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. (ii) 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.
> (iii) 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 CSLL 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.
> **5. Nesse contexto, devem os autos retornar para o Tribunal 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 dos demais benefícios fiscais de ICMS, que não seja o crédito presumido, observados os limites cognitivos ínsitos à via eleita (mandado de segurança).**
> 6. Embargos de divergência parcialmente providos, para adequação do acórdão embargado às teses fixadas no julgamento do Tema 1182.
> Incabível a aplicação do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil, em observância ao art. 25 da Lei n. 12.016/2009 e à Súmula n. 105 do STJ.
> (EREsp n. 2.018.988/RS, relator Ministro Teodoro Silva Santos, Primeira Seção, julgado em 24/4/2024, DJe de 29/4/2024.)

Ou seja, esta Corte tem entendido que a concessão da segurança para declarar o direito de excluir os benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL depende de prova pré-constituída do cumprimento dos requisitos legais.

Dos precedentes acima colacionados, destaco especialmente os Embargos de Declaração no Recurso Especial n. 2.065.268/SC, de relatoria da Ministra Maria Thereza de Assis Moura, julgados nesta Segunda Turma na sessão de 2/6/2026 (DJEN de 12/6/2026).

O destaque se justifica porque a par de, no julgamento inicial do recurso especial, ter sido reconhecida a possibilidade de declaração do direito, com cumprimento a *posteriori* dos requisitos, em fiscalização da Receita Federal, os embargos de declaração opostos foram acolhidos para reconhecer que houve equívoco do julgamento anterior na correta interpretação da tese firmada. O acolhimento se deu justamente por se reconhecer "omissão e contradição na decisão embargada, que não interpretou o item 3 do Tema 1.182/STJ a lume do que fora decidido nos sucessivos embargos de declaração opostos contra o resultado inicial do julgamento". Concluiu-se, pois, que a compensação pretendida com fundamento no Tema 1.182 não dispensa a necessidade de cumprimento dos requisitos legais, devendo estar em conformidade com as exigências do art. 30 da Lei n. 12.973/2014 e do art. 10 da Lei Complementar n. 160/2017. Em arremate, registrou-se que a comprovação dos requisitos legais demandaria o exame da prova pré-constituída, providência cuja revisão é inviável na via recursal especial.

O fundamento acima — reitero: recentemente aprovado por este Colegiado — se contrapõe, salvo melhor juízo, à premissa estabelecida pelo Ministro Afrânio em seu voto vista de que "a comprovação individualizada (registro em reserva de lucros, utilização para absorção de prejuízos ou aumento de capital, convalidação nos termos da Lei Complementar 160/2017) é matéria de verificação *a posteriori*, em fase de cumprimento individual, acaso concedido o mandado de segurança coletivo".

Com efeito, a análise aprofundada das teses firmadas no Tema 1.182, interpretadas inclusive à luz do julgamento dos embargos de declaração opostos ao acórdão de mérito e da jurisprudência desta Corte a respeito de sua aplicabilidade, é de extrema relevância ao julgamento deste feito. Isso porque, conforme me manifestei na sessão na qual se iniciou o julgamento, não há divergência quanto à legitimidade, em tese, do sindicato para impetração de mandado de segurança coletivo visando à defesa, em juízo, dos interesses individuais homogêneos de seus substituídos. A controvérsia reside, em síntese, na natureza do direito pretendido e a incompatibilidade de sua veiculação por meio dessa ação coletiva.

Conforme exposto, esta Corte não declarou, abstratamente, o direito à dedução dos benefícios fiscais de ICMS, diversos do crédito presumido, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Na realidade, declarou a impossibilidade de exclusão dos referidos benefícios fiscais, 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). Esclareceu que o cumprimento dos requisitos é condição para obtenção do direito à exclusão e que tais requisitos, quando a pretensão é veiculada por meio de mandado de segurança, devem ser demonstrados por meio de prova pré-constituída.

Nesse sentido, em diversos mandados de segurança individuais nos quais o Tribunal de origem tem afirmado a necessidade de demonstração contábil por meio de prova pré-constituída e denegado a segurança nas hipóteses em que tal prova não fora produzida, esta Corte tem confirmado a premissa jurídica estabelecida pela instância ordinária e afirmado a impossibilidade de revisão da premissa fática ante o óbice da Súmula 7.

É nesse cenário que não se observa, quanto ao Tema 1.182, núcleo de homogeneidade do direito que possa ser objeto de concessão de sentença genérica, cuja verificação individualizada possa ser feita *a posteriori,* em cumprimento de sentença individual.

E também por essas razões afirma-se que a tese firmada no Tema 118/STJ, no ponto em que assenta que “tratando-se de Mandado de Segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária [...] é suficiente, para esse efeito, a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário”, não socorre a parte recorrente.

Isso porque o fato de ser contribuinte de IRPJ e CSLL e beneficiário de um incentivo fiscal de ICMS diverso de crédito presumido não confere ao contribuinte qualquer direito apriorístico de exclusão de valores da base de cálculo dos tributos federais ("impossível excluir"), direito que só exsurge em razão do cumprimento de requisitos legais ("salvo quando"...), cuja obtenção, quando pretendida por meio de mandado de segurança, depende de prova pré-constituída, dada a exigência legal da via eleita. A condição de credor — diferente de outras hipóteses em que a Corte reconhece, de plano, o direito de exclusão de determinada parcela da base de cálculo de um tributo — depende da demonstração do cumprimento dos requisitos.

Exatamente porque a condição de contribuinte e beneficiário, nos termos acima descritos, não é suficiente à concessão da segurança com fundamento na condição de credor, com diferimento da comprovação dos requisitos, que esta Corte determinou em diversas oportunidades o retorno de autos de mandado de segurança individuais (inclusive o processo paradigma do Tema 1.182) à instância ordinária para verificação, nos próprios autos do processo, da prova pré-constituída de cumprimento desses requisitos que justificasse a concessão da ordem.

Com efeito, "[a] ação de mandado de segurança — ainda que se trate do "*writ*" coletivo, que se submete às mesmas exigências e aos mesmos princípios básicos inerentes ao "*mandamus*" individual — não admite, em função de sua própria natureza, qualquer dilação probatória". (MS 21098, Relator(a): SEPÚLVEDA PERTENCE, Relator(a) p/ Acórdão: CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 20-08-1991, DJ 27-03-1992 PP-03802 EMENT VOL-01655-02 PP-00301 RTJ VOL-00137-02 PP-00663).

Se a prova que se reputa necessária é condicionante da própria existência do direito, não há razão que justifique a imprescindibilidade de sua pré-constituição no mandado de segurança individual e a prescindibilidade no mandado de segurança coletivo. Não se trata de particularização referente à relação de pertinência (titularização) da pessoa substituída com o título ou mera quantificação de créditos ou períodos de apuração, que possa ser diferida ao cumprimento de sentença individual após o reconhecimento do direito coletivo, mas de individualidades que determinarão a própria existência ou não do direito.

No julgamento do Tema 471 de repercussão geral (RE 631.111/GO), o Ministro Teori Zavascki, relator do voto condutor do acórdão, teceu profunda e paradigmática análise acerca da tutela coletiva de direitos individuais homogêneos, esclarecendo os aspectos mínimos que devem compor o núcleo de homogeneidade do direito e aqueles suscetíveis de verificação posterior, pertinentes à margem de heterogeneidade. Assim afirmou:

> **O núcleo de homogeneidade dos direitos homogêneos é formado por três elementos das normas jurídicas concretas neles subjacentes: os relacionados com (a) a existência da obrigação (an debeatur = ser devido), (b) a natureza da prestação devida (quid debeatur = o que é devido) e (c) o sujeito passivo (quis debeat = quem deve) comum**. A identidade do sujeito ativo (cui debeatur = a quem é devido) e a sua específica vinculação com a relação jurídica, inclusive no que diz respeito ao quantum debeatur (= quantidade devida), se for o caso, são elementos pertencentes a um domínio marginal, formado pelas partes diferenciadas e acidentais dos direitos homogêneos, a sua margem de heterogeneidade.

Sérgio Cruz Arenhart e Gustavo Osna, tecendo panorama sobre direitos individuais homogêneos, inclusive à luz do direito comparado, prelecionam:

> **Talvez o critério mais conhecido para a identificação dos direitos individuais homogêneos seja aquele, especialmente empregado por Ada Pellegrini Grinover[23], com nítida inspiração norte-americana, que reconhece o caráter homogêneo aos direitos individuais sempre que houver preponderância das questões coletivas sobre as questões individuais.**
> Como se sabe, a regra 23 das *Federal Rules of Civil Procedure* traz, como um dos casos em que é admitida a *class action*, a situação em que, entre outros requisitos, as questões comuns – aos vários interesses postos em litígio – preponderam sobre as questões individuais. Na realidade, segundo o direito norte-americano, esse requisito deve ainda ser combinado com a exigência de que, além dessa preponderância, fique demonstrado que a via coletiva é a melhor forma de resolver a questão (regra 23, (b) (3)).
> Trata-se de um requisito praticamente quantitativo, em que se avalia, por via oblíqua, a utilidade da tutela coletiva. Se houver várias questões coletivas envolvidas nos litígios similares, justifica-se um pronunciamento "geral", que aprecie as questões comuns em uma só decisão, porque com isso se poupa tempo e recursos judiciais nas ações individuais. Essas, de fato, apenas teriam que debater os temas não enfrentados na ação coletiva, que normalmente se limitam ao nexo de causalidade (da situação específica do

> sujeito que pretende a indenização) e à extensão do dano pessoalmente sofrido. Todo o restante do litígio já está resolvido na ação coletiva.
> [...]
> Idêntico raciocínio formula Luiz Paulo da Silva Araújo Filho, para quem a essência da homogeneidade está na viabilidade do tratamento uniforme – feito pela sentença condenatória genérica –, a qual, em que pesem as circunstâncias específicas de cada caso concreto, é adequada para tratar todas as situações individuais submetidas à tutela coletiva (35)
> [...]
> Ademais, **deve-se também levar em conta as vantagens da tutela coletiva (ou da tutela individual) para as partes.** Haverá casos em que interessará mais o controle direto das partes sobre seus direitos – porque as questões individuais apresentam tal nível de particularidade ou de complexidade que não podem ser reduzidas a um denominador comum, por exemplo. **Haverá ainda situações em que o interesse instrutório específico de cada uma das partes possa ser de tal relevância que torne desaconselhável a proteção coletiva.**
> [...]
> (ARENHART, Sérgio Cruz; OSNA, Gustavo. **Curso de Processo Civil Coletivo.** Editora Thomson Reuters Brasil, 2026. Cap. 3. PP RB-1.24. https://proview.thomsonreuters.com/launchapp/title/rt/monografias/174115837/v5/page/RB-1.24?sponsor=STJ-3%20)

A hipótese dos autos se afasta da homogeneidade na medida em que evidencia a preponderância de questões individuais sobre as coletivas para verificação da existência do direito, inclusive pela demanda de produção probatória específica para cada uma das partes substituídas, desaconselhando a tutela coletiva.

A mesma linha de raciocínio foi adotada em recente julgado desta Segunda Turma, de relatoria do Ministro Teodoro Silva Santos, no qual se consignou que "[e]mbora a eventual necessidade de demonstração individualizada não obste, por si só, a tutela coletiva de direitos individuais homogêneos, podendo a dilação probatória ser remetida à fase de liquidação ou cumprimento de sentença (AgInt no REsp 1.922.020/AC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 31/8/2021), tal orientação pressupõe a prévia configuração do requisito da origem comum, ausente no caso, no qual a heterogeneidade não diz respeito apenas à extensão dos créditos individualmente considerados, mas à própria existência do direito material invocado em favor de cada substituído". Confira-se:

> PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. ADICIONAL DE INSALUBRIDADE. SERVIDORES PÚBLICOS DISTRITAIS. AGENTES DE VIGILÂNCIA AMBIENTAL. TUTELA COLETIVA DE DIREITOS INDIVIDUAIS HOMOGÊNEOS. ART. 81, PARÁGRAFO ÚNICO, INCISO III, DA LEI N. 8.078/1990. AUSÊNCIA DE ORIGEM COMUM. DIREITO INDIVIDUAL HETEROGÊNEO. NECESSIDADE DE AFERIÇÃO INDIVIDUALIZADA DAS CONDIÇÕES LABORAIS. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. PRETENSÃO QUE DEMANDA REVOLVIMENTO DO SUBSTRATO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA N. 7/STJ. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO.

SÚMULA N. 284/STF. ARGUMENTOS RECURSAIS INCAPAZES DE INFIRMAR A DECISÃO AGRAVADA. ART. 1.021, § 1º, DO CPC. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

1. Conquanto a revaloração jurídica de elementos fáticos incontroversos, expressamente delineados pelas instâncias ordinárias, comporte exame na via excepcional sem ofensa ao enunciado n. 7 da Súmula desta Corte (AgInt no AREsp 2.180.060/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, TERCEIRA TURMA, DJe de 27/9/2023; AgInt no REsp 1.494.266/RO, Rel. Ministro PAULO DE TARSO SANSEVERINO, TERCEIRA TURMA, DJe de 30/8/2017), a hipótese vertente não se subsume a tal cenário, porquanto **o Tribunal de origem formou convicção sobre a heterogeneidade do substrato fático subjacente, reputando-a inconciliável com a pretensão de tutela coletiva uniforme**, de modo que o acolhimento da tese recursal pressupõe necessariamente a reapreciação do conjunto fático-probatório, providência inviável na via especial.

2. A impugnação do óbice da Súmula n. 7/STJ exige do recorrente cotejo analítico entre a decisão recorrida e suas razões recursais, a fim de demonstrar a desnecessidade de reexame de fatos e provas, sendo insuficiente a mera alegação de tratar-se de revaloração probatória, ônus do qual a agravante não se desincumbiu (AgInt no AREsp 1.788.623/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 25/8/2022).

3. A deficiência elaborativa do recurso especial não decorre da mera ausência de indicação dos dispositivos legais reputados violados, mas da insuficiente correlação dialética entre as razões deduzidas e a ratio decidendi nuclear do acórdão recorrido - qual seja, a impossibilidade material de prolação de provimento jurisdicional uniforme diante da heterogeneidade das situações laborais concretas dos substituídos -, atraindo, por analogia, a incidência da Súmula n. 284/STF (AgInt nos EDcl no AREsp 1.311.559/RS, Rel. Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 3/11/2023; REsp 2.089.769/PB, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 21/9/2023; AgInt no AREsp 2.898.327/RJ, Rel. Ministro TEODORO SILVA SANTOS, SEGUNDA TURMA, DJEN de 22/12/2025).

4. Os direitos individuais homogêneos, na dicção do art. 81, parágrafo único, inciso III, do Código de Defesa do Consumidor, caracterizam-se pela origem comum, requisito que pressupõe a identidade de substrato fático ou jurídico apta a tornar a pretensão suscetível de tutela uniforme em sede coletiva, não se confundindo com a mera identidade categorial ou funcional, que congrega sujeitos sob denominação profissional comum, mas que, na realidade subjacente, encontram-se submetidos a condições materiais diversas e a graus diferenciados de exposição a agentes nocivos.

5. A pretensão de implementação do adicional de insalubridade, em grau máximo, em favor da generalidade dos servidores que ostentam o cargo de Agente de Vigilância Ambiental não se amolda à categoria dogmática dos direitos individuais homogêneos, configurando, em rigor, direito individual heterogêneo, porquanto a caracterização da insalubridade e a definição do respectivo grau dependem de aferição concreta de variáveis como o local específico do exercício funcional, a natureza e a intensidade dos agentes nocivos, a habitualidade e a permanência da exposição e a efetiva utilização de equipamentos de proteção individual, nos termos do art. 3º do Decreto Distrital n. 32.547/2010 e da Norma Regulamentadora n. 15 do Ministério do Trabalho e Emprego.

> **6. Embora a eventual necessidade de demonstração individualizada não obste, por si só, a tutela coletiva de direitos individuais homogêneos, podendo a dilação probatória ser remetida à fase de liquidação ou cumprimento de sentença (AgInt no REsp 1.922.020/AC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 31/8/2021), tal orientação pressupõe a prévia configuração do requisito da origem comum, ausente no caso, no qual a heterogeneidade não diz respeito apenas à extensão dos créditos individualmente considerados, mas à própria existência do direito material invocado em favor de cada substituído.**
> **7. A mera identidade da designação funcional não equivale à existência de origem comum apta a configurar direitos individuais homogêneos, sob pena de confundir-se homogeneidade com identidade categorial, olvidando-se que a tutela coletiva reclama que a pretensão decorra de um mesmo substrato fático, e não apenas de uma vinculação funcional genérica.**
> 8. A reiteração das teses já deduzidas no recurso especial e no agravo em recurso especial, sem o aporte de argumentação inovadora capaz de infirmar os pilares sobre os quais se assenta a decisão monocrática, não se mostra apta a viabilizar o juízo de retratação nem a reforma da decisão agravada, à luz do art. 1.021, § 1º, do Código de Processo Civil.
> 9.Agravo interno desprovido.
> (AgInt no AREsp n. 3.068.906/DF, relator Ministro Teodoro Silva Santos, Segunda Turma, julgado em 1/7/2026, DJEN de 8/7/2026.)

É de se salientar, quanto à controvérsia em análise, que o próprio tratamento da matéria por meio de afetação ao julgamento dos recursos especiais repetitivos atende à lógica da coletivização como mecanismo de uniformização e segurança jurídica da prestação jurisdicional. Nesse contexto, o enfrentamento da controvérsia sob seus aspectos similares (o núcleo homogêneo possível identificado) para formulação de tese genérica é exatamente a prestação decorrente do julgamento do Tema 1.182, que estabeleceu condições para obtenção do direito. A tese vincula os demais órgãos julgadores da instância ordinária e a administração pública tributária (nos termos da Lei 10.522/2002, com a redação dada pela Lei 13.874/2019) ao seu cumprimento, evitando o risco de decisões díspares e tratamento distinto a contribuintes que se encontrem em mesma uma mesma situação fática.

A identificação feita por esta Corte no Tema 1.182 — e julgados posteriores que o interpretaram — de que o reconhecimento do direito vindicado neste mandado de segurança coletivo depende da prova pré-constituída do cumprimento de requisitos de ordem fática e individualizada, que não pode ser diferida ao cumprimento de sentença, com verificação a *posteriori*, porquanto condicionante da própria existência do direito, imporia ao Tribunal de origem, para eventual concessão da segurança nestes autos, uma das duas circunstâncias a seguir (i) a análise individualizada de matéria probatória dos substituídos (por ora, indefinidos) no âmbito da mesma ação coletiva, o que foge à lógica da racionalidade do processo coletivo (ii) a prolação de sentença

concessiva condicionada ao cumprimento dos requisitos de existência do direito, o que é incompatível com o ordenamento jurídico processual brasileiro.

Com efeito, "o Superior Tribunal de Justiça possui o entendimento de que a sentença de procedência que delega à fase de liquidação a prova desse fato constitutivo é sentença condicional e, portanto, nula, pois fundada num pressuposto de fato cuja existência é incerta. Precedentes." (AgInt no AREsp n. 2.762.269/PR, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 2/3/2026, DJEN de 13/3/2026.)

Reitere-se, ainda: "[n]os termos da tese firmada no Tema Repetitivo n. 1.182/STJ, os benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido somente podem ser excluídos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL mediante o cumprimento dos requisitos previstos no art. 30 da Lei n. 12.973/2014. 3. A técnica processual do mandado de segurança exige prova pré-constituída do direito alegado, sendo inviável o reconhecimento judicial de direito condicionado à prática de atos futuros ou à superação posterior de requisitos legais não demonstrados no momento da impetração" (AgInt no AREsp n. 2.959.064/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 22/4/2026, DJEN de 27/4/2026).

Com efeito, os pedidos formulados na inicial demandam a não incidência do IRPJ e da CSLL sobre os incentivos fiscais de ICMS, a possibilidade de efetivação do registro na reserva de lucros do valor do ICMS beneficiado e subvencionado no exercício financeiro em que o contribuinte fizer uso do título judicial formado na ação mandamental coletiva, reconhecendo que estas subvenções tramitaram pelo resultado, pois foram consideradas na precificação dos produtos subvencionados, mesmo que não evidenciados em conta contábil específica, concernente aos 5 (cinco) anos que antecedem a impetração, bem como aos que se sucederem, até o aproveitamento do trânsito em julgado, em decorrência do entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema Repetitivo n° 1.182 e o direito ao reconhecimento do indébito e à realização de compensação ou restituição via precatório.

Acertou o Tribunal de origem no ponto em que reconheceu, com fundamento na jurisprudência desta Corte, a imprescindibilidade de demonstração individualizada de cada contribuinte beneficiário quanto ao cumprimento dos requisitos legais para que pudesse obter provimento judicial pertinente ao direito de excluir os benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos requeridos pela impetrante.

E dada essa imprescindibilidade, acertou o Tribunal de origem, igualmente, na conclusão de que o direito pleiteado, por depender da demonstração de requisitos específicos e individualizados, não possui natureza de direito individual homogêneo, passível de ser veiculado por meio de ação mandamental coletiva, mas de direito individual heterogêneo, porquanto somente exsurge, para cada contribuinte, a partir do

cumprimento dos requisitos legais que, na via mandamental, deve ser demonstrado por meio de prova pré-constituída.

Nos termos da fundamentação de origem (e-STJ, fl. 269):

> Nesse sentido, Teori Zavascki leciona que "Quando se fala, pois, em ‘defesa coletiva’ ou em ‘tutela coletiva’ de direitos homogêneos, o que se está qualificando como coletivo não é o direito material tutelado, mas sim o modo de tutelá-lo, o instrumento de sua defesa"1. Por isso, o mandado de segurança coletivo somente será adequado para proteger direitos individuais quando a análise do direito se mostrar mais eficaz em processo coletivo, de modo a privilegiar o acesso à justiça dos representados e à economia processual. Em outras palavras, é inadequada a via do mandado de segurança coletivo para a proteção de direitos individuais heterogêneos, porque a necessidade de análise individualizada da situação fática e de provas específicas relativas a cada um dos associados é incompatível com o rito da ação coletiva e impede a adoção de uma solução única para todos os interessados.

Não se pretende, aqui, questionar a relevância e utilidade da tutela coletiva para defesa de direitos coletivos em sentido amplo, ou mesmo, reitere-se, a legitimidade do sindicato para essa atuação. A divergência reside na identificação da controvérsia que, pelos contornos que lhe são próprios, não se traduz em direito subjetivo individual homogêneo apto a ser veiculado nesta via processual.

Vale ressaltar, ainda, em atenção à tese de divergência jurisprudencial trazida pela recorrente, que os acórdãos paradigmas postos à comparação não tratam da controvérsia dirimida pelo Tema n. 1.182/STJ. O acórdão do TRF3 trata de regime de recolhimento da CPRB (e-STJ, fl. 344) e o acórdão do TRF2 trata da exclusão de crédito presumido de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, com fundamento no EREsp nº 1.517.492/PR, questão expressamente ressalvada no Tema 1.182 (e-STJ, fl. 347). Evidentemente, os referidos paradigmas não atendem ao requisito de similute fática exigido para reconhecimento de dissídio jurisprudencial, dadas as relevantes peculiaridades da tese estabelecida no Tema 1.182, demonstradas ao longo da fundamentação, que descaracterizam a homogeneidade do direito vindicado.

Em conclusão, reconhecendo que a declaração do direito pretendido pela imptetrante em favor de seus substituídos depende da análise de prova pré-constituída individualizada, inviável na via mandamental coletiva, peço vênia ao relator, Ministro Teodoro Silva Santos, e ao Ministro Afrânio Vilela, para conhecer do recurso quanto à tese de violação dos arts. 1º e 21 da Lei n. 12.016/2009 e, nessa extensão, negar-lhe provimento. Não há divergência quanto ao não conhecimento da controvérsia pertinente aos arts. 9º e 10 do CPC em razão da falta de prequestionamento, nos termos da Súmula 211/STJ.

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso especial do Sindicato do Comércio Varejista e Atacadista de Brusque e, nessa extensão, nego-lhe provimento,

É o voto.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2255283 - SC (2026/0023356-4)

RELATOR	:	**MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS**
RECORRENTE	:	SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE
ADVOGADOS	:	VIRGILIO CESAR DE MELO - PR014114 YAN CESAR RODRIGUES DE MELO - PR094914 NATALIA KALINY DE LIMA VIEIRA - PR114660 JOÃO MURILO ALVES FRAZON - PR045013 LAURA BASSO BROLLO - PR112382
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

RETIFICAÇÃO DE VOTO

MINISTRO AFRÂNIO VILELA: Em análise, recurso especial interposto pelo Sindicato do Comércio Varejista e Atacadista de Brusque, em mandado de segurança coletivo, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, em remessa necessária, denegou a segurança por inadequação da via eleita, ao fundamento de que a pretensão veiculada envolve direitos individuais heterogêneos e demanda análise individualizada de requisitos legais e contábeis, incompatível com o rito mandamental coletivo.

Em voto-vista por mim proferido, acompanhei o Relator para conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, dar-lhe provimento, afastando o fundamento do acórdão recorrido alusivo à inadequação do mandado de segurança coletivo e determinando o retorno dos autos ao Tribunal de origem para prosseguimento no julgamento das apelações.

No entanto, retifico meu voto-vista anteriormente proferido para acompanhar a divergência inaugurada, pelas razões que passo a expor.

Documento eletrônico VDA59680163 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 03/09/2026 16:32:58
Código de Controle do Documento: 24bd9069-9995-45d5-8b8a-2fa2366e46ea

Inicialmente, registro que não há divergência em relação ao não conhecimento do recurso especial quanto à alegada violação aos arts. 9º e 10 do CPC/2015, por ausência de prequestionamento, nos termos da orientação sumular aplicável. Nessa extensão, mantém-se o não conhecimento do recurso, quanto a esses dispositivos legais invocados pelo sindicato recorrente.

Quanto ao mais, a controvérsia recursal cinge-se à adequação do mandado de segurança coletivo para veicular pretensão de exclusão, das bases do IRPJ e da CSLL, de benefícios fiscais de ICMS diversos do crédito presumido, à luz do Tema 1182/STJ. O acórdão recorrido assentou que a tese firmada no Tema 1182 impõe, como condição para a existência do direito material, o cumprimento dos requisitos do art. 30 da Lei 12.973/2014 e do art. 10 da Lei Complementar 160/2017, a ser comprovado individualmente por cada contribuinte, o que desnatura a homogeneidade e torna inadequada a via mandamental coletiva.

As teses firmadas no julgamento repetitivo foram expressamente transcritas nos autos, *in verbis*:

> 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 ERESP 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.

Documento eletrônico VDA59680163 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 03/09/2026 16:32:58
Código de Controle do Documento: 24bd9069-9995-45d5-8b8a-2fa2366e46ea

No julgamento dos recursos repetitivos correspondentes ao aludido Tema 1182/STJ, foi determinada a devolução dos autos à 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 dos demais benefícios fiscais de ICMS, que não seja o crédito presumido, dentro dos limites cognitivos que a demanda judicial comporte (mandado de segurança)”.

No acórdão recorrido, o TRF4 alinhou-se a essas balizas, transcrevendo os arts. 30 da Lei 12.973/2014 e 10 da LC 160/2017 (fls. 270-271) e concluindo que:

> “o reconhecimento do direito do contribuinte à exclusão dos benefícios fiscais de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL exige a comprovação do preenchimento de requisitos de escrituração contábil que devem ser analisados de forma individualizada para cada um dos contribuintes. Trata-se, portanto, de pretensão que exige análise individualizada da prova e não comporta uma solução única para todos os associados da parte impetrante, configurando-se como defesa de direitos individuais heterogêneos, incompatível com o rito do mandado de segurança coletivo” (fls. 270-272).

Essa premissa é reforçada pelo próprio relato do repetitivo, que menciona a incidência da Súmula 7/STJ quanto à “ausência de prova pré-constituída”, denotando que, na via do mandado de segurança, o atendimento aos requisitos legais deve estar documentalmente demonstrado no momento da impetração. Não se trata, portanto, de mero diferimento para fase de cumprimento, mas de condição para a própria existência do direito à exclusão, que não pode ser reconhecido de forma genérica quando a heterogeneidade incide sobre o *an debeatur*.

A Corte de origem adequadamente transcreveu o art. 30 da Lei 12.973/2014:

> 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 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para:
> I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou
> II - aumento do capital social.

Documento eletrônico VDA59680163 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 03/09/2026 16:32:58
Código de Controle do Documento: 24bd9069-9995-45d5-8b8a-2fa2366e46ea

E o art. 10 da LC 160/2017:

> Art. 10. O disposto nos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei 12.973, de 13 de maio de 2014, aplica-se inclusive aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de ICMS instituídos em desacordo com o disposto na alínea 'g' do inciso XII do § 2o do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar, desde que atendidas as respectivas exigências de registro e depósito, nos termos do art. 3o desta Lei Complementar.

Esses comandos normativos, à luz das teses repetitivas, evidenciam que a existência do direito material pressupõe o cumprimento e a prova pré-constituída dos requisitos legais, o que não se compatibiliza com a outorga, em mandado de segurança coletivo, de uma "ordem genérica" desvinculada da verificação concreta exigida pelo Tema 1182/STJ.

Diante do quadro normativo e jurisprudencial delineado nos autos, realinho meu voto para acompanhar a divergência, reconhecendo:

a) o conhecimento parcial do recurso especial, com manutenção do não conhecimento quanto aos arts. 9º e 10 do CPC/2015 por ausência de prequestionamento;

b) a natureza heterogênea do direito material vindicado e a imprescindibilidade de prova pré-constituída individual do cumprimento dos requisitos dos arts. 30 da Lei 12.973/2014 e 10 da Lei Complementar 160/2017, conforme as teses do Tema 1182/STJ;

c) a inadequação do mandado de segurança coletivo para a tutela pretendida, nos termos do parágrafo único do art. 21 da Lei 12.016/2009, tal como decidido pelo TRF4.

Isso posto, retifico meu voto para acompanhar a divergência e conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, negar-lhe provimento, mantendo-se o acórdão recorrido que, em remessa necessária, reconheceu a inadequação da via eleita e denegou a segurança.

Documento eletrônico VDA59680163 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): JOSÉ AFRÂNIO VILELA Assinado em: 03/09/2026 16:32:58
Código de Controle do Documento: 24bd9069-9995-45d5-8b8a-2fa2366e46ea

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2026/0023356-4 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 2.255.283 / SC**

Número Origem: 50053890520244047205

PAUTA: 17/03/2026 JULGADO: 17/03/2026

Relator
Exmo. Sr. Ministro **TEODORO SILVA SANTOS**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro TEODORO SILVA SANTOS

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. ODIM BRANDÃO FERREIRA

Secretária
Bela. VANESSA ZACARIAS PEREIRA PONTES DA SILVA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE
ADVOGADOS	:	VIRGILIO CESAR DE MELO - PR014114 YAN CESAR RODRIGUES DE MELO - PR094914
ADVOGADA	:	NATALIA KALINY DE LIMA VIEIRA - PR114660
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). NATALIA KALINY DE LIMA VIEIRA, pela parte RECORRENTE: SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE
Dr(a). BERNARDO ALVES DA SILVA JUNIOR, 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:

Após o voto do Sr. Ministro Relator, conhecendo em parte do recurso e, nessa parte, dando-lhe provimento, o voto divergente do Sr. Ministro Marco Aurélio Bellizze, negando provimento ao recurso, pediu vista dos autos o Sr. Ministro Afrânio Vilela."

Aguarda a Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Documento eletrônico VDA55107041 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: 17/03/2026 16:50:35
Código de Controle do Documento: AACA83C3-570B-4B67-A7FF-F437F23A85B1

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2026/0023356-4 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 2.255.283 / SC**

Número Origem: 50053890520244047205

PAUTA: 02/06/2026 JULGADO: 02/06/2026

Relator
Exmo. Sr. Ministro **TEODORO SILVA SANTOS**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro TEODORO SILVA SANTOS

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. MARIO LUIZ BONSAGLIA

Secretária
Bela. VANESSA ZACARIAS PEREIRA PONTES DA SILVA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE
ADVOGADOS	:	VIRGILIO CESAR DE MELO - PR014114 JOAO MURILO ALVES FRAZON - PR045013 YAN CESAR RODRIGUES DE MELO - PR094914
ADVOGADOS	:	NATALIA KALINY DE LIMA VIEIRA - PR114660 LAURA BASSO BROLLO - PR112382
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

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

Adiado por indicação do Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Documento eletrônico VDA57337666 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: 02/06/2026 17:54:23
Código de Controle do Documento: 7BF0C1BC-EC51-436E-BD4B-0FF9A4DF567E

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2026/0023356-4 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 2.255.283 / SC**

Número Origem: 50053890520244047205

PAUTA: 02/06/2026 JULGADO: 16/06/2026

Relator
Exmo. Sr. Ministro **TEODORO SILVA SANTOS**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro TEODORO SILVA SANTOS

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. MARIO LUIZ BONSAGLIA

Secretária
Bela. VANESSA ZACARIAS PEREIRA PONTES DA SILVA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE
ADVOGADOS	:	VIRGILIO CESAR DE MELO - PR014114 JOAO MURILO ALVES FRAZON - PR045013 YAN CESAR RODRIGUES DE MELO - PR094914
ADVOGADOS	:	NATALIA KALINY DE LIMA VIEIRA - PR114660 LAURA BASSO BROLLO - PR112382
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

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

Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Afrânio Vilela acompanhando o Sr. Ministro Relator, conhecendo parcialmente do recurso especial e, nessa parte, dando-lhe provimento, pediu vista dos autos o Sr. Ministro Marco Aurélio Bellizze.

Aguarda a Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão, nos termos do art. 162, § 4º, do RISTJ.

Documento eletrônico VDA57707002 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: 16/06/2026 18:46:02
Código de Controle do Documento: 725E1BDC-FD63-4556-848D-EDD4511F9145

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2026/0023356-4 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 2.255.283 / SC**

Número Origem: 50053890520244047205

PAUTA: 01/09/2026 JULGADO: 01/09/2026

Relator
Exmo. Sr. Ministro **TEODORO SILVA SANTOS**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro TEODORO SILVA SANTOS

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. OSWALDO JOSÉ BARBOSA SILVA

Secretária
Bela. VANESSA ZACARIAS PEREIRA PONTES DA SILVA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE BRUSQUE
ADVOGADOS	:	VIRGILIO CESAR DE MELO - PR014114 JOÃO MURILO ALVES FRAZON - PR045013 YAN CESAR RODRIGUES DE MELO - PR094914
ADVOGADA	:	NATALIA KALINY DE LIMA VIEIRA - PR114660
ADVOGADA	:	LAURA BASSO BROLLO - PR112382
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista divergente do Sr. Ministro Marco Aurélio Bellizze conhecendo parcialmente do recurso e, nessa parte, negando-lhe provimento, o realinhamento de voto dos Srs. Ministros Teodoro Silva Santos e Afrânio Vilela aos termos da divergência, o voto da Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura no mesmo sentido, a Turma, por unanimidade, conheceu parcialmente do recurso e, nessa parte, negou-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

A Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, os Srs. Ministros Marco Aurélio Bellizze (voto-vista) e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Documento eletrônico VDA59652616 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: 01/09/2026 18:28:28
Código de Controle do Documento: B4714920-2C98-435F-9897-2B7591CF8956