



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

Rua Paschoal Apóstolo Pitsica, 4810, 3º andar - Bairro: Agronômica - CEP: 88025-255 - Fone: (48)3251-2526 -
<https://portal.jfsc.jus.br/> - Email: scflp02@jfsc.jus.br

MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5004042-49.2024.4.04.7200/SC

IMPETRANTE: FRIGVAN FRIGORIFICO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

IMPETRADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - UNIÃO - FAZENDA NACIONAL - FLORIANÓPOLIS

SENTENÇA

Vistos etc.

Frigvan Frigorífico Indústria e Comércio Ltda. impetrou o presente **mandado de segurança** contra ato praticado pelo **Delegado da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC**, objetivando:

*a) concedida a **MEDIDA LIMINAR**, inaudita altera pars, para assegurar o direito líquido e certo da Impetrante à não tributação, pelo IRPJ e pela CSLL, dos valores do crédito outorgado (presumido) que lhe é concedido pelo Estado de Santa Catarina, independentemente do cumprimento de requisitos legais tais como aqueles anteriormente previstos no art. 30 da Lei nº 12.973/2014, promovidas pela LC 160/17 (até 31/12/2023), bem como, a partir de 1º de janeiro de 2024, com a publicação da Lei 14.789/23;*

(...)

e) Seja concedida a segurança para assegurar o direito líquido e certo da Impetrante:

e.1) à não tributação, pelo IRPJ e pela CSLL, dos valores do crédito outorgado (presumido) que lhe é concedido pelo Estado de Santa Catarina, independentemente do cumprimento de requisitos legais tais como aqueles anteriormente previstos no art. 30 da Lei nº 12.973/2014, promovidas pela LC 160/17 (até 31/12/2023), bem como, a partir de 1º de janeiro de 2024, com a publicação da Lei 14.789/23;

e.2) autorizar a Impetrante a “baixar” os valores existentes na conta de reserva de incentivos fiscais até 31/12/2023, na vigência do art. 30 da Lei n. 12.973/14, sem que ocorra a incidência de IRPJ e CSLL, de modo a permitir que tais valores sejam incluídos no resultado e distribuídos aos sócios em caso de lucro;

f) Outrossim, a Impetrante pretende ter reconhecido o direito de compensar/restituir os valores indevidamente recolhidos com parcelas vencidas ou que venham a vencer, inclusive a partir da publicação da Lei de nº 14.789/2023, com parcelas vincendas de quaisquer tributos/contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, de responsabilidade da Impetrante, inclusive com aqueles tributos que vierem a ser instituídos pela Reforma Tributária ou vigentes no momento da compensação;

A parte impetrante sustenta a inexigibilidade da inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, independentemente do cumprimento de requisitos legais, em face do decidido no EREsp 1517492/PR pela 1ª Seção do STJ, e mesmo



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

após o advento da Lei nº 14.789/2023, que revogou o art. 30 da Lei nº 12.793/2014, seja em virtude em virtude do não enquadramento do referido crédito no conceito de renda ou receita, seja por violação ao princípio do Pacto Federativo.

Houve o pagamento das custas (evento 3).

O pedido liminar foi indeferido e determinado o sobrestamento do feito até o julgamento definitivo do Tema 1182 pelo Superior Tribunal de Justiça (evento 5).

Houve a interposição de agravo de instrumento (n. 50208361720244040000) contra a decisão que indeferiu o pedido liminar, que se encontra pendente de julgamento, tendo sido indeferido o pedido de tutela antecipada recursal.

A União requereu o seu ingresso no feito (evento 10).

Notificada, a autoridade impetrada prestou informações no evento 14, alinhando argumentos pela denegação da segurança (evento 14).

O MPF disse inexistir interesse que justifique a sua intervenção no feito (evento 26).

Houve o levantamento da suspensão do feito (evento 28).

No evento 29, foi informado nos autos o trânsito em julgado do julgamento do Tema STJ 1182.

Vieram os autos conclusos para sentença.

Decido.

Trata-se de demanda na qual a parte impetrante pretende o reconhecimento do seu direito de excluir créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Do panorama atual quanto aos *benefícios fiscais de ICMS*

A exclusão, dos *créditos presumidos de ICMS*, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, foi objeto dos REsp 1945110/RS e 1987158/SC (Tema 1182 do e.STJ) do rito dos recursos repetitivos.

O e.STJ tem precedentes sobre exclusão, de *crédito presumido de ICMS*, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, entendendo pela desnecessidade de comprovar que tais créditos tenham sido concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, exigido, pela RFB, como se vê no julgamento dos EDcl no REsp 1968755/PR.

No julgamento do Tema 1182, o e. STJ analisou se a sua jurisprudência sobre a exclusão dos *créditos presumidos de ICMS* da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, com fundamento no pacto federativo, seriam extensíveis a outros benefícios fiscais de ICMS, tais



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

como isenção, diferimento, redução da base de cálculo etc. Veja-se a ementa: "*A 1ª Seção do STJ, em sede de embargos de divergência, teve a oportunidade de discutir uma dentre as espécies do gênero benefícios fiscais*".

No julgamento dos EREsp 1517492/PR, a 1ª Seção entendeu que a espécie *crédito presumido* não estará incluída na base de cálculo do IRPJ e da CSLL (rel. p/acórdão Min. Regina H. Costa, 1ª Seção, DJe 1-2-2018). O objeto desse repetitivo é responder se as conclusões adotadas no ERESP 1517492/PR (crédito presumido) se aplicam aos demais benefícios fiscais de ICMS. A conclusão foi no sentido de que nos outros casos (que não *créditos presumidos*) não basta o fundamento do pacto federativo para excluir do IRPJ e CSLL, mas necessário é o cumprimento, pelo contribuinte, dos requisitos previstos em lei. Destaco do v. acórdão:

"Considerando que a LC 160/2017 incluiu os §§4º e 5º ao art. 30 da lei 12.973/14 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."

Destarte, qualquer que seja a espécie de benefício fiscal de ICMS, deve ela ser registrada contabilmente na conta reserva de lucros. Com o registro assim feito, inexistirá tributação, pelo IRPJ e pela CSLL, do benefício fiscal do ICMS. Ou seja, o que o e. STJ obstou foi a distribuição de dividendos e/ou juros do capital próprio sobre valores de benefício fiscal de ICMS. Colhe-se do voto do Min. Herman Benjamin nesse sentido:

"A manutenção da exigência de que os valores dos benefícios fiscais sejam mantidos em conta de reserva do patrimônio líquido da empresa conduz ao entendimento de que se preserva, ainda que em menor extensão, a ratio segundo a qual tais benefícios devem estar minimamente relacionados com a viabilidade do empreendimento econômico."

Assim, eventual desvirtuamento, mesmo que posterior (por exemplo, utilização desse valor para aumento do capital social, com ulterior restituição ao titular das ações ou cotas empresariais), retirará com base no §2º do art. 30 da lei 12.973/14 (não revogado pela LC 160/17) a aplicação do regime jurídico estabelecido na LC160/17, rendendo ensejo à instauração de procedimento fiscalizatório tendente a submeter a quantia à tributação (IRPJ e CSLL).

A conclusão acima tem por finalidade aperfeiçoar, segundo penso, a compreensão do que foi decidido, sem debate, em sessão virtual de julgamento de embargos de declaração, sobre a questão relacionada com os requisitos legais que precisam ser provados pela empresa, bem como justificar a necessidade de inclusão de novo tópico na tese repetitiva."

Logo, com lançamento contábil na conta *reserva de lucros*, o contribuinte garante uma conexão entre benefício e subvenção. O valor do benefício fiscal (que não crédito presumido) não precisa então, necessariamente, ser investido ou reinvestido na expansão ou implantação de empreendimento, pois o e. STJ firmou que "*muito embora não se possa exigir a comprovação de que os incentivos o foram estabelecidos como estímulo à*



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, persiste a necessidade de registro em reserva de lucros e limitações correspondentes, consoante o disposto expressamente em lei".

Resumindo, o e. STJ, ao contrário do que preceitua em relação ao *crédito presumido do ICMS*, em relação à *redução de alíquota, redução da base de cálculo, isenção e diferimento* deu tratamento diverso, dispensando, prova de que o benefício decorre de estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico, bastando que tais espécimes de *benefícios de ICMS* (salvo, crédito presumido) sejam registrados na contabilidade do contribuinte na conta do patrimônio líquido como *reserva de lucros* ou *prejuízos a recuperar* (conta redutora de *patrimônio líquido*).

Da orientação fixada no julgado do EREsp 1517492/PR

No julgamento dos EREsp 1.517.492/PR, o Tribunal da Cidadania (e. STJ) erigiu seguinte construção jurisprudencial:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ICMS. CRÉDITOS PRESUMIDOS CONCEDIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO NAS BASES DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INVIABILIDADE. PRETENSÃO FUNDADA EM ATOS INFRALEGAIS. INTERFERÊNCIA DA UNIÃO NA POLÍTICA FISCAL ADOTADA POR ESTADO-MEMBRO. OFENSA AO PRINCÍPIO FEDERATIVO E À SEGURANÇA JURÍDICA. BASE DE CÁLCULO. OBSERVÂNCIA DOS ELEMENTOS QUE LHE SÃO PRÓPRIOS. RELEVÂNCIA DE ESTÍMULO FISCAL OUTORGADO POR ENTE DA FEDERAÇÃO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO FEDERATIVO. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE ASSENTADA EM REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE N. 574.706/PR). AXIOLOGIA DA RATIO DECIDENDI APLICÁVEL À ESPÉCIE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRETENSÃO DE CARACTERIZAÇÃO COMO RENDA OU LUCRO. IMPOSSIBILIDADE.

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

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

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

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

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



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

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

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

VIII - A concessão de incentivo por ente federado, observados os requisitos legais, configura instrumento legítimo de política fiscal para materialização da autonomia consagrada pelo modelo federativo.

Embora represente renúncia a parcela da arrecadação, pretende-se, dessa forma, facilitar o atendimento a um plexo de interesses estratégicos para a unidade federativa, associados às prioridades e às necessidades locais coletivas.

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

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

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

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

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

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

XV - O STF, ao julgar, em regime de repercussão geral, o RE n.

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

XVI - Embargos de Divergência desprovidos.

(EREsp 1.517.492/PR, Rel. Ministro OG FERNANDES, Rel. p/ Acórdão Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/11/2017, DJe 01/02/2018, destaqui)



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

O entendimento expresso pelo v. acórdão suso restou definitivo vez que o e. STF já pontificou que o tema sub examine não possui repercussão geral, esgotando-se, portanto, no âmbito do e. STJ:

Recurso extraordinário. Tributário. Créditos presumidos de ICMS. Inclusão na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Natureza infraconstitucional da controvérsia. Ausência de repercussão geral (Repercussão Geral no RE nº 1.052.277/SC, rel. Min. Dias Toffoli, grifei)

Destarte, adoto, em relação a *créditos presumidos de ICMS*, entendimento do EREsp 1.517.492/PR, cuja ementa foi acima transcrita.

Sinalo que o advento da LC 160/2017, não altera aplicação do entendimento fixado pelo e. STJ no julgamento dos EREsp 1.517.492/PR, no tocante aos *créditos presumidos de ICMS* pertinentes ao período posterior à referida lei, conforme recentemente esclarecido pelo mesmo e. STJ:

TRIBUTÁRIO EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS (A TÍTULO DE ISENÇÃO E REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE ICMS) DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. LUCRO REAL. INAPLICABILIDADE DOS ERESP. N. 1.517.492/PR QUE SE REFEREM ESPECIFICAMENTE AO BENEFÍCIO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. ACÓRDÃO EM LINHA COM A 'RATIO DECIDENDI' DE PRESERVAÇÃO DO PACTO FEDERATIVO. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL ATRAVÉS DA CLASSIFICAÇÃO DA ISENÇÃO DE ICMS COMO SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 10, DA LEI COMPLEMENTAR N. 160/2017 E DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014.

1. No julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018) este Superior Tribunal de Justiça entendeu por excluir o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, ao fundamento de violação do Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88), tornando-se irrelevante a discussão a respeito do enquadramento do referido incentivo / benefício fiscal como "subvenção para custeio", "subvenção para investimento" ou "recomposição de custos" para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício / incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional previsto no art. 44, da Lei n. 4.506/64.

2. Já o caso concreto é completamente diferente do precedente mencionado. Aqui a CONTRIBUINTE pleiteia excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL valores que jamais ali estiveram, pois nunca foram contabilizados como receita sua (diferentemente dos créditos presumidos de ICMS), já que são isenções e reduções de base de cálculo do ICMS por si devido em suas saídas. Pela lógica que sustenta, todas as vezes que uma isenção ou redução da base de cálculo de ICMS for concedida pelo Estado, automaticamente a União seria obrigada a reduzir o IRPJ e a CSLL da empresa em verdadeira isenção heterônoma vedada pela Constituição Federal de 1988 e invertendo a lógica do precedente desta Casa julgado nos EREsp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018), onde se prestigiou a proteção do Pacto Federativo, ou seja, o exercício independente das competências constitucionais entre os entes federativos.

3. Desta forma, o pedido constitui desdobramento desarrazoado da tese vencedora por ocasião do julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR, por violar sua ratio decidendi que é a proteção do Pacto Federativo.



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

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

5. **Em suma, ao crédito presumido de ICMS se aplica o disposto nos EREsp. n. 1.517.492/PR. Já aos demais benefícios fiscais de ICMS se aplica o disposto no art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e no art. 30, da Lei n. 12.973/2014.**

6. Recurso especial parcialmente provido (REsp nº 1.968.755, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 05/04/2022, DJe 08/04/2022, grifos meus).

Essa orientação suso é seguida pelo e. STJ inclusive na apuração pelo regime de apuração do lucro presumido em relação ao IRPJ/CSLL:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. NATUREZA DEINCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL.IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO FEDERATIVO. ENTENDIMENTO FIXADO PELAPRIMEIRA SEÇÃO DO STJ NO MBITO DOS ERESP 1.517.492/PR, DJE 1º/2/2018.

1. A Primeira Seção do STJ pacificou entendimento, em relação aos créditos presumidos de ICMS, na assentada do dia 8/11/2017, quando, por maioria, concluiu o julgamento dos EREsp 1.517.492/PR (relator para acórdão a Ministra Regina Helena Costa) no sentido da exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sob pena de ofensa ao princípio federativo por intromissão da União em política fiscal dos Estados-Membros.

2. Registra-se que a novel legislação (Lei Complementar 160/2017), que acrescentou os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei 12.973/2014, estabeleceu condições para excluir os benefícios fiscais de ICMS considerados **subvenção para investimento** da base de cálculo da tributação incidente sobre o lucro real.

3. No caso, porém, em se tratando de empresa submetida à tributação pelo lucro presumido, não se aplica a referida inovação introduzida no art. 30 da Lei nº 12.973/2014 pela LC 160/2017, visto referir-se especificamente ao lucro real. Dessa forma, em relação ao lucro presumido, mantido o entendimento adotado pela Primeira Seção do STJ nos autos dos EREsp 1.517.492/PR, de relatoria para acórdão da Ministra Regina Helena Costa, no sentido da exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

4. Impende registrar, também, que o crédito presumido de ICMS possui natureza de incentivo fiscal, diferindo, portanto, do ICMS incluído no preço, arrecadado pelo contribuinte de direito e repassado ao Fisco, razão pela qual a afetação à Primeira Seção desta Corte, na sistemática dos Recursos Especiais repetitivos dos REsp 1.767.631/SC, 1.772.634/RS e 1.772.470/RS (Tema 1.008) em relação à inclusão do ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL não impõe a suspensão ou o sobrestamento do julgamento da questão relativa à inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido, haja vista a natureza jurídico-contábil diversa de ambas as rubricas, daí o distinguishing entre os casos.



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

5. Mesmo em se tratando de empresas tributadas pelo lucro real, a Segunda Turma do STJ tem afastado a aplicação da modificação no art. 30, § 5º, da Lei 12.973/2014 promovida pela Lei Complementar 160/2017 em casos de ações ajuizadas antes da referida modificação legislativa. Nesse sentido: AgInt no REsp 1.619.595/SC, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe 24/10/2018. 6. Agravo Interno não provido. (AgInt no AREsp 1898563/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, Julgado em 13/12/2021, DJe 17/12/2021, grifei)

O e. TRF4, no julgamento da AC/REO 5016603-49.2017.4.04.7200 (sessão de 3-10-2019 - sistemática do art. 942 do CPC), se alinhou à orientação advinda do e. STJ:

TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL, SEM AS LIMITAÇÕES. IRRELEVÂNCIA DA CLASSIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS CONCEDIDOS PELO ESTADO ATRAVÉS DE TTD E ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS. PRECEDENTES DO STJ. EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS.

É reconhecido ao contribuinte o direito de excluir os créditos presumidos de ICMS do lucro real, para o efeito de apuração do IRPJ e CSLL, sem a exigência dos requisitos dispostos no art. 30 da Lei 12.973/14 e alterações da LC nº 160/2017. Precedentes do STJ.

O art. 30 da Lei nº 12.973/2014 dispõe, expressamente, que as subvenções para investimento, mesmo que concedidas por meio de dedução de impostos, não serão computadas na apuração do lucro real. Irrelevância da discussão acerca da classificação dos créditos presumidos de ICMS concedidos pelo Estado através de TTD-Tratamento Tributário Diferenciado, para a resolução da lide.

A jurisprudência do STJ e desta Corte firmaram-se no sentido de que o crédito presumido referente ao ICMS não tem natureza de receita ou faturamento, razão pela qual não pode ser incluído na base de cálculo do PIS e da Cofins. (TRF4, Apelação/Remessa Necessária Nº 5016603-49.2017.4.04.7201/SC, Segunda Turma, por maioria, RELATORA: Desembargadora Federal MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, julgado em 03/10/2019, grifos meus)

Ainda no âmbito do e. STJ, quanto às modificações da LC 160/2017, vale sinalar que aquela e. Corte expressamente vem reiterando decisão pela exclusão incondicionada dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ou seja, sem condicionar essa exclusão a qualquer tipo de limitação. Confira-se:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC/1973. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. IRRELEVÂNCIA DA CLASSIFICAÇÃO COMO "SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO" OU "SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO" FRENTE AOS ERESP. N. 1.517.492/PR. CONSEQUENTE IRRELEVÂNCIA DOS ARTS. 9º E 10 DA LC N. 160/2017 E §§ 4º E 5º DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014 PARA O DESFECHO DA CAUSA.

[...] 2. Consoante a lição contida no Parecer Normativo CST n. 112, de 29 de dezembro de 1978 (D.O.U. de 11 de janeiro de 1979), para efeito do enquadramento de determinado incentivo ou benefício fiscal na condição de "subvenção para custeio", de "subvenção para investimento" ou de "recuperações ou devoluções de custos" (receita bruta operacional, na forma dos incisos III e IV do artigo 44, da Lei nº 4.506/1964) é preciso analisar a sua lei de criação, inexistindo qualquer faculdade do contribuinte a respeito.



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

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

4. Segundo o mesmo Parecer Normativo CST n. 112, de 29 de dezembro de 1978, as "recuperações ou devoluções de custos" (inciso III, do artigo 44, da Lei n.º 4.506/1964), quando concedidas por lei, são auxílios econômicos que têm por causa um custo anteriormente suportado pela empresa e explicitamente identificado na própria lei de criação que se objetiva anular ou reduzir, havendo aí um encontro contábil de receita (como recuperação de custo) e despesa correspondente (como custo suportado) a fim de se aproximar da neutralidade econômica, ressarcindo a empresa daquilo que ela sofreu.

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

6. **Considerando que no julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018) este Superior Tribunal de Justiça entendeu por excluir o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ao fundamento de violação do Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88), tornou-se irrelevante a discussão a respeito do enquadramento do referido incentivo / benefício fiscal como "subvenção para custeio", "subvenção para investimento" ou "recomposição de custos" para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício / incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional previsto no art. 44, da Lei n. 4.506/64. Assim, também irrelevantes as alterações produzidas pelos arts. 9º e 10, da Lei Complementar n.160/2017 (provenientes da promulgação de vetos publicada no DOU de 23.11.2017) sobre o art. 30, da Lei n. 12.973/2014, ao adicionar-lhe os §§ 4º e 5º, que tratam de uniformizar ex lege a classificação do crédito presumido de ICMS como "subvenção para investimento" com a possibilidade de dedução das bases de cálculo dos referidos tributos desde que cumpridas determinadas condições.**

7. A irrelevância da classificação contábil do crédito presumido de ICMS posteriormente dada ex lege pelos §§ 4º e 5º do art. 30, da Lei n. 12.973/2014 em relação ao precedente deste Superior Tribunal de Justiça julgado nos EREsp 1.517.492/PR já foi analisada por diversas vezes na Primeira Seção, tendo concluído pela ausência de reflexos. Seguem os múltiplos precedentes: AgInt nos EREsp. n. 1.671.907/RS, AgInt nos EREsp. n. 1.462.237/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.572.108/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.402.204/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.528.920/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Gurgel de Faria, todos julgados em 27.02.2019; AgInt nos EAREsp. n.623.967/PR, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.400.947/RS, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.577.690/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.585.670/RS, AgInt nos EREsp. n. 1.606.998/SC, AgInt nos EDv nos EREsp. n.1.627.291/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.658.096/RS, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.658.715/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Assusete Magalhães, todos julgados em 12.06.2019.

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

(STJ, Segunda Turma, REsp 1605245/RS, rel. Mauro Campbell Marques, j. 25jun.2019, DJe 28jun.2019, destaques)



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

Destarte, a vigência da LC 160/2017 não limita a aplicação do preceito estabelecido pelo e. STJ no REsp 1.517.492 pelo qual os *créditos presumidos de ICMS* não devem ser computados na base de cálculo do IRPJ ou da CSLL, com fundamento na proteção do Pacto Federativo.

Por derradeiro, em relação à Lei 14.789, de 2023, tenho que a pretensão da Lei viola e invade competência do Estado Federado para a concessão de incentivo fiscal, assegurada pelos artigos 24, 150, §6º e 155, §2º, XII, "g", da CF/88, sendo, portanto, inconstitucional. Nessa linha decisão, de 16-9-2024, do e. TRF4 da lavra do ilustre Desembargador Federal MARCELO DE NARDI. Confira-se:

Relatório

Leão Alimentos e Bebidas Ltda. interpôs agravo de instrumento contra decisão no mandado de segurança 50356100420244047000 (e4dl na origem) que indeferiu medida liminar. Sustentou estarem presentes as condições do inc. I do art. 1.019 do CPC e requereu intervenção sobre a decisão agravada, inclusive por medida liminar em recurso, segundo os seguintes fundamentos:

a União, por meio de Soluções de Consulta, e lavratura de Autos de Infração, vem, há muito tempo, expressando o entendimento de que sobre os valores relativos a esses incentivos fiscais, inclusive créditos presumidos de ICMS, deveria haver a incidência de IRPJ e de CSLL, sob o equivocado argumento de que tais incentivos configurariam lucro passível de tributação, só podendo ser excluídos da base de tais tributos quando atendidas as condicionantes do art. 30 da Lei nº 12.973/14;

A corroborar tal equivocado entendimento, em 15 de dezembro de 2023, foi aprovada a Lei 14.789, que modificou significativamente a sistemática de tratamento tributário dos incentivos de ICMS;

independentemente da alteração promovida pela Lei 14789/23, o crédito presumido de ICMS concedido pelo Estado da Federação não representa "lucro", não preenchendo a materialidade de incidência do IRPJ e CSLL;

Nos autos da Medida Cautelar nº 1794/PE, o A. STJ foi suscitado a discernir o alcance das regras previstas na Lei nº 9.499/97, que, como regra geral, admitiu a possibilidade de antecipação da tutela contra o Poder Público.

A Fazenda Pública sustentava o perigo de se acometer graves consequências às economias públicas em decorrência de decisões prolatadas liminarmente;

nos termos do art. 7º, III, da Lei nº 12.016/09, encontrasse evidentemente presente o pressuposto do periculum in mora para concessão da medida liminar; recente acórdão (22/07/2024) da Relatoria da Desembargadora Luciane A. Corrêa Münch, em que a C. 1ª Turma deu provimento unânime à Apelação nº 5015881-08.2023.4.04.7200, restando reconhecido o direito pleiteado pelo contribuinte de excluir os créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do lucro tributável para fins de apuração de IRPJ e de CSLL;

no âmbito do E. TRF-3, no dia 23/05/2024, sob a relatoria da Des. Federal Giselle França, a C. 6ª Turma decidiu à unanimidade por dar provimento ao Agravo de Instrumento nº 5005464-55.2024.4.03.0000 (Doc. 03), no sentido de afastar os efeitos da Lei 14.789/23 e



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

assim, declarar que não incide IRPJ e CSLL sobre os valores de crédito presumido de ICMS; a base de cálculo do IRPJ e da CSLL e, em especial, sobre os conceitos de renda e de lucro, conclui-se que os arts. 153, III, 195, I, "c", da CF/88 e art. 43, I e II do CTN estabelecem como balizas da tributação pelo IRPJ e pela CSLL que apenas valores que representam um efetivo acréscimo patrimonial em caráter definitivo do contribuinte decorrente de resultado de seu próprio patrimônio (fruto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) estão sujeitos à incidência desses tributos, sendo, irrelevantes, portanto, as alterações promovidas pela Lei 14.789/23;

O A. STJ, conforme acima já mencionado, nos Embargos de Divergência nº 1.517.492/PR, firmou entendimento no sentido de reconhecer a ilegitimidade da inclusão dos valores relativos a crédito presumido de ICMS (incentivo fiscal de ICMS) nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;

por meio da análise dos conceitos mencionados acima, fica claro que a pretensão da Lei 14.789/23 representa violação e invasão da competência do Estado para a concessão de incentivo fiscal, assegurada pelos artigos 24, 150, §6º e 155, §2º, XII, "g", da CF/88;

a inclusão do valor do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL fere, ainda, o princípio da imunidade recíproca, previsto no art. 150, VI, "a", da CF/88, já que esse montante nada mais é do que renúncia de receita do Estado da Federação.

Quanto à urgência da medida liminar em recurso pretendida referiu que a tributação dos créditos presumidos de ICMS implica verdadeira constrição do patrimônio da Agravante, prejudicando seriamente as suas atividades.

Fundamentação

Os benefícios fiscais concedidos por Estado da Federação através da fórmula créditos presumidos de ICMS não devem ser considerados renda, lucro ou acréscimo patrimonial, razão pela qual não devem integrar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. A orientação é seguida pelas duas Turmas de Direito Tributário desta Corte: [...] Conforme o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento dos Embargos de Divergência no REsp nº 1.517.492/PR, os valores provenientes de crédito presumido de ICMS não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por não constituírem acréscimo patrimonial ou receita.

Mesmo com o advento das alterações produzidas pelos artigos 9º e 10 da Lei Complementar n.º 160, de 2017 (inclusão dos §§ 4º e 5º ao artigo 30 da Lei n.º 12.973/2014), o Superior Tribunal de Justiça reafirmou seu entendimento de que é devida a exclusão incondicionada dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sem qualquer limitação. [...] (TRF4, Primeira Turma, AC 50202415120214047201, 25abr.2024)

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. POSSIBILIDADE. 1. Conforme o entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento dos Embargos de Divergência no REsp nº 1.517.492/PR, os valores referentes a crédito presumido de ICMS não constituem renda, lucro, acréscimo patrimonial nem receita, razão pela qual não devem ser incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. 2. É reconhecido ao contribuinte o direito de excluir os créditos presumidos de ICMS do lucro real, para o efeito de apuração do IRPJ e CSLL, sem a exigência dos requisitos dispostos no art. 30 da Lei 12.973/14 e alterações da LC nº 160/2017. Precedentes do STJ. (TRF4, Segunda Turma, 50869101020214047000, 16 abr.2024)



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

Não é aplicável ao caso a tese 1182 de recursos repetitivos do Superior Tribunal de Justiça (REsp 1945110), pois o preceito se refere aos benefícios fiscais diversos do crédito presumido de ICMS, restando mantida a interpretação aplicada no EREsp 1517492 para o benefício de crédito presumido de ICMS.

Por outro lado, a medida liminar em mandado de segurança para suspensão de ato que dá motivo ao pedido somente será concedida se dele puder resultar a ineficácia da medida, caso seja finalmente deferida (inc. III do art. 7º da L 12.016/2009).

Não bastam alegações genéricas para autorizar a ordem judicial liminar, especialmente não havendo qualquer elemento concreto demonstrando o perigo de inviabilidade de recomposição do direito afirmado em caso de concessão apenas na decisão final.

A mera existência de prejuízo financeiro é insuficiente para caracterizar o perigo na demora exigido para a concessão da medida liminar (TRF4, Primeira Turma, AG 50597040620204040000, 19maio2021).

Não há prova evidente do direito alegado.

Dispositivo

Pelo exposto, indefiro medida liminar em recurso, mantida a decisão recorrida até o exame pelo colegiado da Primeira Turma. Intimem-se, sendo a parte agravada para responder, querendo, nos termos do inc. II do art. 1.019 do CPC. Com resposta ou transcorrido o prazo, retorne o processo concluso para julgamento. (TRF4, AG 5031261-06.2024.4.04.0000, PRIMEIRA TURMA, Relator MARCELO DE NARDI, juntado aos autos em 16/09/2024)

A toda evidência, a segurança deve ser concedida.

Da compensação com tributos administrados pela RFB

A compensação deverá ocorrer (1) por iniciativa do contribuinte, (2) entre quaisquer tributos administrados pela RFB, observadas as ressalvas do art. 26-A, da Lei 11.457/07, (3) mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, (4) após o trânsito em julgado da decisão (art. 170-A do CTN), nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e alterações posteriores; e (v) os créditos ficam sujeitos à atualização monetária unicamente pela taxa SELIC, não capitalizada, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido, conforme art. 39, §4º da Lei 9.250/95 c/c art. 73 da Lei 9.532/97.

Da correção monetária e juros

A atualização monetária incide desde a data do pagamento indevido do tributo (Súmula nº 162 do STJ), até a sua efetiva compensação. Para os respectivos cálculos, devem ser utilizados, unicamente, os indexadores instituídos por lei para corrigir débitos e/ou créditos de natureza tributária, no caso, a taxa SELIC, instituída pelo art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Ante o exposto, **CONCEDO a segurança** para:



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
2ª Vara Federal de Florianópolis

(A) **DECLARAR** o direito da impetrante à exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sem as exigências previstas no art. 30 da Lei n.º 12.973/14 e alterações da LC n.º 160/2017 ou qualquer tipo de limitação, e independentemente da alteração promovida pela Lei n.º 14.789/23, reconhecendo, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade desta lei quanto à submissão, a partir de 01/01/2024, dos créditos presumidos de ICMS à incidência do IRPJ e da CSLL, por violar e invadir competência do Estado Federado, para a concessão de incentivo fiscal, assegurada pelos artigos 24, 150, §6º e 155, §2º, XII, "g", da CF/88, conforme acima fundamentado; bem como o direito proceder à baixa de eventuais valores de créditos presumidos de ICMS registrados em conta de reserva de incentivos fiscais até 31/12/2023, na vigência do art. 30 da Lei n. 12.973/14, sem a incidência de IRPJ e CSLL;

(B) **DECLARAR** o direito da parte impetrante, após o trânsito em julgado e observada a prescrição quinquenal, de repetir o indébito, atualizado unicamente pela taxa SELIC, via compensação na forma prevista no art. 74 da Lei 9.430 e demais normas infralegais baixadas pela RFB.

Isenção legal de custas à parte impetrada, que deverá ressarcir as custas adiantadas pela parte impetrante.

Sem honorários advocatícios (Súmulas ns. 512 do STF, 105 do STJ e art. 25 da Lei n. 12.016/2009).

Defiro o ingresso da União na lide.

Sentença publicada e registrada eletronicamente.

Sentença sujeita a reexame necessário.

Intimem-se.

Havendo interposição de recurso e observadas as formalidades dos §§1º e 2º do art. 1.010 do CPC, remetam-se os autos ao TRF4 (CPC, art. 1.010, §3º).

Oportunamente, dê-se baixa e archive-se.

Documento eletrônico assinado por **ADRIANA REGINA BARNI, Juíza Federal Substituta**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **720012837340v11** e do código CRC **f4fab4eb**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): ADRIANA REGINA BARNI
Data e Hora: 31/03/2025, às 07:44:13

5004042-49.2024.4.04.7200

720012837340.V11