



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
5ª Vara Federal de Blumenau

Rua Sete de Setembro, 1574, Ed. Comercial Setter - 1º andar - Bairro: Centro - CEP: 89010-202 - Fone: (47)3231-6869 - www.jfsc.jus.br - Email: scblu05@jfsc.jus.br

MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5005059-08.2024.4.04.7205/SC

IMPETRANTE: -----

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

SENTENÇA

1. RELATÓRIO

Trata-se de Mandado de Segurança impetrado por ----- em face de ato do Delegado da Receita Federal do Brasil - UNIÃO - FAZENDA NACIONAL - Blumenau, em que formula os seguintes pedidos:

(...)

e) *A concessão da segurança para reconhecer o direito líquido e certo da Impetrante em não incluir os montantes representativos de créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por não se sujeitarem ao disposto na Lei nº 14.789/2023;*

f) *Sucessivamente, concessão da segurança para reconhecer o direito líquido e certo da Impetrante em não incluir os montantes representativos de créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSL, ; independentemente do que dispõe Lei nº 14.789/2023; f) Sucessivamente, a concessão da segurança para que seja aplicado à Lei nº 14.789/2023 o princípio da anterioridade nonagesimal;*

g) *Seja declarado o direito do contribuinte em compensar os valores pagos a maior, respeitando-se o prazo prescricional de 5 anos contados da data de ajuizamento deste mandado de segurança;*

(...)

A União - Fazenda Nacional requereu seu ingresso no feito (ev. 8.1).

Devidamente notificada, a autoridade impetrada apresentou informações no ev. 11.1.

Após manifestação do MPF (ev. 14.1), vieram os autos conclusos para prolação da sentença.

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1. Mérito

A questão controvertida nos autos cinge-se à exclusão do crédito presumido de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A 1ª Seção do STJ, no julgamento dos Embargos de Divergência no REsp nº 1.517.492/PR, fixou entendimento no sentido de que os valores referentes a crédito presumido de ICMS constituem incentivo fiscal e, como tal, não devem ser incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sob pena de a União esvaziar a finalidade do programa estatal. A decisão restou assim ementada:

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

OBSERVÂNCIA DOS ELEMENTOS QUE LHES SÃO PRÓPRIOS. RELEVÂNCIA DE ESTÍMULO FISCAL OUTORGADO POR ENTE DA FEDERAÇÃO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO FEDERATIVO. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE ASSENTADA EM REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE N. 574.706/PR). AXIOLOGIA DA RATIO DECIDENDI APLICÁVEL À ESPÉCIE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRETENSÃO DE CARACTERIZAÇÃO COMO RENDA OU LUCRO.

IMPOSSIBILIDADE. I - Controverte-se acerca da possibilidade de inclusão de crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. II - O dissenso entre os acórdãos paradigma e o embargado repousa no fato de que o primeiro manifesta o entendimento de que o incentivo fiscal, por implicar redução da carga tributária, acarreta, indiretamente, aumento do lucro da empresa, insígnia essa passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL; já o segundo considera que o estímulo outorgado constitui incentivo fiscal, cujos valores auferidos não podem se expor à incidência do IRPJ e da CSLL, em virtude da vedação aos entes federativos de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros. III - Ao considerar tal crédito como lucro, o entendimento manifestado pelo acórdão paradigma, da 2ª Turma, sufraga, em última análise, a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou. IV - Tal entendimento leva ao esvaziamento ou redução do incentivo fiscal



legitimamente outorgado pelo ente federativo, em especial porque fundamentado exclusivamente em atos infralegais, consoante declinado pela própria autoridade coatora nas informações prestadas. V - O modelo federativo por nós adotado abraça a concepção segundo a qual a distribuição das competências tributárias decorre dessa forma de organização estatal e por ela é condicionada. VI - Em sua formulação fiscal, revela-se o princípio federativo um autêntico sobreprincípio regulador da repartição de competências tributárias e, por isso mesmo, elemento informador primário na solução de conflitos nas relações entre a União e os demais entes federados. VII - A Constituição da República atribuiu aos Estados-membros e ao Distrito Federal a competência para instituir o ICMS - e, por consequência, outorgar isenções, benefícios e incentivos fiscais, atendidos os pressupostos de lei complementar. VIII - A concessão de incentivo por ente federado, observados os requisitos legais, configura instrumento legítimo de política fiscal para materialização da autonomia consagrada pelo modelo federativo. Embora represente renúncia a parcela da arrecadação, pretende-se, dessa forma, facilitar o atendimento a um plexo de interesses estratégicos para a unidade federativa, associados às prioridades e às necessidades locais coletivas. IX - A tributação pela União de valores correspondentes a incentivo fiscal estimula competição indireta com o Estadomembro, em despreço 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 ético-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. (REsp n. 1.517.492/PR, relator Ministro Og Fernandes, relatora para acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 8/11/2017, DJe de 1/2/2018.)

Colhe-se também da jurisprudência do TRF4:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. INCENTIVO FISCAL. NATUREZA JURÍDICA DIVERSA DE RECEITA OU FATURAMENTO. IRRELEVÂNCIA DA CLASSIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRECEDENTES DO STJ. 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 504225978.2021.4.04.7100, PRIMEIRA TURMA, Relator para Acórdão MARCELO DE NARDI, juntado aos autos em 14/12/2022)

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. CONTROVÉRSIA PACIFICADA NO ÂMBITO DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. 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 5013278-15.2021.4.04.7205, SEGUNDA TURMA, Relatora MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, juntado aos autos em 23/11/2022)

O STJ, outrossim, considera irrelevante a classificação contábil do crédito presumido de ICMS: se subvenção para custeio, subvenção para investimento, ou recomposição de custos, já que não integra a receita bruta operacional para fins de IRPJ. 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 ERES. N. 1.517.492/PR. CONSEQUENTE IRRELEVÂNCIA DOS ARTS. 9º E 10 DA LC N. 160/2017 E §§ 4º E 5º DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014 PARA O DESFECHO DA CAUSA. 1. [...] 6. Considerando que no julgamento dos ERES. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018) este Superior Tribunal de Justiça entendeu por excluir o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ao fundamento de violação do Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88), tornou-se irrelevante a discussão a respeito do enquadramento do referido incentivo / benefício fiscal como "subvenção para custeio", "subvenção para investimento" ou "recomposição de custos" para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício / incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional previsto no art. 44, da Lei n. 4.506/64. Assim, também irrelevantes as alterações produzidas pelos arts. 9º e 10, da Lei Complementar n. 160/2017 (provenientes da promulgação de vetos publicada no DOU de 23.11.2017) sobre o art. 30, da Lei n. 12.973/2014, ao adicionar-lhe os §§ 4º e 5º, que tratam de uniformizar ex lege a classificação do crédito presumido de ICMS como "subvenção para investimento" com a possibilidade de dedução das bases de cálculo dos referidos tributos desde que cumpridas determinadas condições. 7. A irrelevância da classificação contábil do crédito presumido de ICMS

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

n. 1.572.108/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.402.204/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.528.920/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Gurgel de Faria, todos julgados em 27.02.2019; AgInt nos EAREsp. n. 623.967/PR, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.400.947/RS, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.577.690/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.585.670/RS, AgInt nos EREsp. n. 1.606.998/SC, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.627.291/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.658.096/RS, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.658.715/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Assusete Magalhães, todos julgados em 12.06.2019. 8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (REsp 1605245/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/06/2019, DJe 28/06/2019)

Vale referir ainda que os créditos presumidos de ICMS não se incluem na base de cálculo do IRPJ e da CSLL mesmo quando apurados estes tributos no regime de lucro presumido:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSL. LUCRO PRESUMIDO. 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. Mantido o mesmo entendimento adotado pela Primeira Seção do STJ nos autos do EREsp nº 1.517.492/PR, no sentido da exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando o contribuinte é optante pelo regime de apuração do lucro presumido. (TRF4 5019326-53.2022.4.04.7205, SEGUNDA TURMA, Relator EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA, juntado aos autos em 22/06/2023)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. (...). Reconhecida a possibilidade de exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL quando o contribuinte é tributado pelo lucro presumido, conforme entendimento do STJ e precedentes desta Primeira Turma, julgados na forma do art. 942 do CPC. (TRF4, AC 5007617-24.2022.4.04.7107, PRIMEIRA TURMA, Relatora LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, juntado aos autos em 08/09/2023)

Desse modo, faz jus a impetrante à exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo para fins de apuração de IRPJ e de CSLL, sem a exigência dos requisitos antes dispostos no art. 30 da Lei 12.973/14 e alterações da LC nº 160/2017.

Atualmente, no que toca à Lei 14.789/23, a despeito de ela inaugurar novo regime, baseado no reconhecimento de "crédito fiscal decorrente de subvenção para implantação ou expansão de empreendimento econômico", trata-se de norma inaplicável em relação ao crédito presumido de ICMS, uma vez que, para este, o entendimento firmado pelo STJ, já acima referido, é no sentido de que a subvenção não se caracteriza como *renda ou lucro*; logo, não compõe a base de incidência do IPRJ e da CSLL. Repita-se:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ICMS. CRÉDITOS PRESUMIDOS CONCEDIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO NAS BASES DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INVIABILIDADE. (...). **CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRETENSÃO DE CARACTERIZAÇÃO COMO RENDA OU LUCRO. IMPOSSIBILIDADE.** (EREsp n. 1.517.492/PR, relator Ministro Og Fernandes, relatora para acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 8/11/2017, DJe de 1/2/2018.)*

Ademais, para atribuição do *crédito fiscal decorrente de subvenção*, a nova lei impõe requisitos restritivos já afastados pela jurisprudência estabelecida (como a necessidade de que a subvenção seja para *investimento*), o que igualmente a torna inidônea - salvo eventual mudança jurisprudencial - para regulação da matéria aqui tratada.

Assim sendo, e pelas razões que fundamentam a jurisprudência colacionada, impõe-se conceder a segurança pretendida, assegurando-se à impetrante o direito de excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores de crédito presumido de ICMS. **2.2. Compensação**

Esta sentença não constitui título executivo para repetição de indébito:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL. MANDADO DE SEGURANÇA. RESTITUIÇÃO/REPETIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Na linha da consolidada jurisprudência, é incabível a impetração de mandado de segurança para a restituição/repetição de indébito, mesmo que de forma indireta, através de pedido para obrigar a autoridade impetrada a ressarcir/restituir administrativamente os valores. Outrossim, não cabe execução/cumprimento de sentença, proferida em Mandado de Segurança, uma vez que inexistente título executivo judicial para este fim. (TRF4, AC 5023360-66.2020.4.04.7100, SEGUNDA TURMA, Relatora MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, juntado aos autos em 23/11/2022)

TRIBUTÁRIO. (...). MANDADO DE SEGURANÇA. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. OPÇÃO PELA RESTITUIÇÃO. PRECATÓRIO/RPV. IMPOSSIBILIDADE. (...). 4. Quanto à restituição, nos termos da Súmula 269 do STF, a ação mandamental não é substitutiva de ação de cobrança, razão pela qual a decisão proferida no writ não se sujeita a procedimento de execução para fins de pagamento direto. Possível, contudo, que a impetrante opte pela restituição dos valores com base na decisão proferida na ação mandamental, bastando, para tanto, que busque a restituição do indébito através dos procedimentos administrativos próprios exigidos pela Secretaria da Receita Federal. (TRF4, AC 5000858-72.2021.4.04.7206, PRIMEIRA TURMA, Relatora LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, juntado aos autos em 08/10/2021)

Eventual indébito havido nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da presente demanda, ou durante o transcurso desta, poderá ser, após o trânsito em julgado, administrativamente compensado.

A quantificação do direito ora reconhecido, via declaração de compensação, fica condicionada ao pronunciamento - expresso ou tácito - do fisco, a partir de regular provocação pelo particular.

O indébito será corrigido pela SELIC, não incidindo tributação de renda ou lucro sobre tal correção (tema 962 do STF).

3. DISPOSITIVO

Ante o exposto, **CONCEDO A SEGURANÇA**, para declarar o direito da parte impetrante de apurar o IRPJ e a CSLL sem a inclusão de créditos presumidos de ICMS em suas bases de cálculo, podendo, após o trânsito em julgado, compensar administrativamente eventual indébito tributário.

Custas pela UNIÃO - FAZENDA NACIONAL, em ressarcimento, incidindo a SELIC desde a data do respectivo recolhimento.

Sem condenação em honorários (súmulas 105 do STJ e 502 do STF e art. 25 da Lei 12.016/2009).

Intimem-se.

Sobrevindo apelação, intime-se a parte apelada para contra-arrazoar.

Sentença sujeita a remessa necessária. Remetam-se os autos, oportunamente, ao TRF4.

Precluindo, dê-se baixa.

Documento eletrônico assinado por **LEOBERTO SIMAO SCHMITT JUNIOR, Juiz Federal**, 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 **720011338067v2** e do código CRC **64f13041**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): LEOBERTO SIMAO SCHMITT JUNIOR
Data e Hora: 7/5/2024, às 18:48:48

5005059-08.2024.4.04.7205

720011338067.V2