RECURSO ESPECIAL Nº 1.968.755 - PR (2021/0342640-0)

RELATOR	**:**	**MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE	:	DO VALE FILHO COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA
ADVOGADO	:	JAIR MARINHO ARCARI - SC008285
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Trata-se de recurso especial interposto com fulcro no permissivo do art. 105, III, "a" e "c", da Constituição Federal de 1988, contra acórdão que restou assim ementado (e-STJ fls. 192/197):

> TRIBUTÁRIO. BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS (ISENÇÃO). BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. EXCLUSÃO DESCABIDA.
> Não se excluem das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL benefícios fiscais de isenção ICMS. A conclusão do Superior Tribunal de Justiça sobre os créditos presumidos de ICMS não pode ser generalizada de forma a abarcar todos os benefícios fiscais de ICMS.

Os aclaratórios restaram rejeitados (e-STJ fls. 227/231).

Alega a recorrente CONTRIBUINTE que houve violação aos arts. 489, §1º e 1.022, do CPC/2015, aos arts. 9º e 10 da Lei Complementar n. 160/2017; e art. 30, da Lei n. 12.973/2014. Alega omissão na análise dos arts. 9º e 10 da Lei Complementar n. 160/2017, que alteraram o art. 30, da Lei n. 12.973/2014, e que tratam de todos os incentivos fiscais, inclusive mediante isenção ou redução de impostos (redução de base de cálculo, alíquota, etc.). Sustenta que as razões de decidir dos EREsp. n. 1.517.492/PR, referente ao crédito presumido de ICMS, se aplicam ao caso concreto onde enfrentados outros benefícios fiscais de ICMS, especialmente a isenção do ICMS. Afirma que tem direito à declaração de seu direito líquido e certo a compensar todos os valores indevidamente recolhidos a maior de IRPJ e de CSLL em razão da inclusão nas bases de cálculo dos benefícios fiscais de ICMS concedidos pelo Estado do Paraná. Procura demonstrar o dissídio (e-STJ fls. 240/256).

Contrarrazões nas e-STJ fls. 267/282 onde a FAZENDA NACIONAL disserta a

Documento eletrônico juntado ao processo em 08/04/2022 às 05:13:32 pelo usuário: SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS

Documento eletrônico VDA32043280 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MAURO CAMPBELL MARQUES Assinado em: 06/04/2022 17:01:21
Código de Controle do Documento: 2253D753-9FD2-4740-81D2-7845B590654C

respeito da distinção entre os créditos presumidos de ICMS e os demais benefícios fiscais de ICMS (isenção, diferimento, redução de base de cálculo etc.).

Recurso regularmente admitido na origem (e-STJ fls. 285/286).

É o relatório.

Documento eletrônico juntado ao processo em 08/04/2022 às 05:13:32 pelo usuário: SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS

C5421644491:1<5155:1@ C4525<4495421325161 89@

Documento eletrônico VDA32043280 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MAURO CAMPBELL MARQUES Assinado em: 06/04/2022 17:01:21
Código de Controle do Documento: 2253D753-9FD2-4740-81D2-7845B590654C

RECURSO ESPECIAL Nº 1.968.755 - PR (2021/0342640-0)

EMENTA

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

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

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

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

4. No entanto, nada impede que o pedido seja acolhido em menor extensão a fim de proporcionar a aplicação do art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017, que

Documento eletrônico juntado ao processo em 08/04/2022 às 05:13:32 pelo usuário: SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS

Documento eletrônico VDA32043280 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MAURO CAMPBELL MARQUES Assinado em: 06/04/2022 17:01:21
Código de Controle do Documento: 2253D753-9FD2-4740-81D2-7845B590654C

> 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.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Segundo o art. 1.025, do CPC/2015: "*Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade*".

Devidamente prequestionados os dispositivos legais tidos por violados, conheço do especial.

Examino.

No caso concreto a CONTRIBUINTE pleiteia que os valores correspondentes à isenção de ICMS sejam excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL por si devidos. A isenção de que se fala está prevista na Lei Estadual do Paraná n. 14.978/2005, conforme art. 1º, assim redigido:

> Art. 1º Ficam **isentas** do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) as operações internas que destinem os seguintes produtos da cesta básica de alimentos a consumidores finais:

Documento eletrônico juntado ao processo em 08/04/2022 às 05:13:32 pelo usuário: SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS

Documento eletrônico VDA32043280 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MAURO CAMPBELL MARQUES Assinado em: 06/04/2022 17:01:21
Código de Controle do Documento: 2253D753-9FD2-4740-81D2-7845B590654C

> I - açúcar e outros adoçantes artificiais ou naturais; arroz em estado natural; amido de milho; aveia em flocos;
> [...]

Antes de se analisar o caso, é preciso esclarecer que se qualquer pessoa recebe uma isenção de qualquer tributo (seja municipal, estadual ou federal) ela simplesmente deixa de ser obrigada ao pagamento deste. Tal não significa que ela esteja recebendo um ingresso de receita nova (como acontece nos casos de concessão de créditos presumidos), mas simplesmente que está deixando de ter uma saída de despesas. O que se analisa é o impacto disso no IRPJ e na CSLL devidos por essa mesma pessoa que recebe a isenção.

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. 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. Segue precedente:

> RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC/1973. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. IRRELEVÂNCIA DA CLASSIFICAÇÃO COMO "*SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO*" OU "*SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO*" FRENTE AOS ERESP. N. 1.517.492/PR. CONSEQUENTE IRRELEVÂNCIA DOS ARTS. 9º E 10 DA LC N. 160/2017 E §§ 4º E 5º DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014 PARA O DESFECHO DA CAUSA.
> **1.** Afasto o conhecimento do recurso especial quanto à violação ao art. 535, do CPC/1973, visto que fundada a insurgência sobre alegações genéricas, incapazes de individualizar o erro, a obscuridade, a contradição ou a omissão ocorridas no

Documento eletrônico juntado ao processo em 08/04/2022 às 05:13:32 pelo usuário: SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS

Documento eletrônico VDA32043280 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MAURO CAMPBELL MARQUES Assinado em: 06/04/2022 17:01:21
Código de Controle do Documento: 2253D753-9FD2-4740-81D2-7845B590654C

acórdão proferido pela Corte de Origem, bem como sua relevância para a solução da controvérsia apresentada nos autos. Incide na espécie, por analogia, o enunciado n. 284, da Súmula do STF: "*É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia*".

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

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

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

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

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

Documento eletrônico juntado ao processo em 08/04/2022 às 05:13:32 pelo usuário: SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS

Documento eletrônico VDA32043280 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MAURO CAMPBELL MARQUES Assinado em: 06/04/2022 17:01:21
Código de Controle do Documento: 2253D753-9FD2-4740-81D2-7845B590654C

> **7.** A irrelevância da classificação contábil do crédito presumido de ICMS posteriormente dada *ex lege* pelos §§ 4º e 5º do art. 30, da Lei n. 12.973/2014 em relação ao precedente deste Superior Tribunal de Justiça julgado nos EREsp 1.517.492/PR já foi analisada por diversas vezes na Primeira Seção, tendo concluído pela ausência de reflexos. Seguem os múltiplos precedentes: AgInt nos EREsp. n. 1.671.907/RS, AgInt nos EREsp. n. 1.462.237/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.572.108/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.402.204/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.528.920/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Gurgel de Faria, todos julgados em 27.02.2019; AgInt nos EAREsp. n. 623.967/PR, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.400.947/RS, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.577.690/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.585.670/RS, AgInt nos EREsp. n. 1.606.998/SC, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.627.291/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.658.096/RS, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.658.715/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Assusete Magalhães, todos julgados em 12.06.2019.
> **8.** Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido (REsp. n. 1.605.245/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 25.06.2019).

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, 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.

Como muito bem colocado pela Corte a quo, a construção do Superior Tribunal de Justiça sobre os créditos presumidos de ICMS não pode ser generalizada de forma a abarcar tudo quanto seja benefício fiscal de ICMS, devendo limitar-se a situações idênticas ao caso analisado pelo Tribunal Superior, o que, como se viu, não é a situação dos autos. A Corte de Origem bem observou a situação (e-STJ fls. 196):

> Pois bem. Ao contrário do que pretende a impetrante, não cabe estender ao presente caso a construção jurídica estabelecida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) com relação aos créditos presumidos de ICMS (STJ, EREsp 1.517.492/PR), visto que a vinculação dos juízes e tribunais inferiores a julgamentos repetitivos dos tribunais superiores (CPC, art. 927, II) se opera restritivamente. Tanto é assim que o Supremo Tribunal Federal tem se preocupado em firmar, nos seus julgamentos atinentes a matéria tributária

Documento eletrônico juntado ao processo em 08/04/2022 às 05:13:32 pelo usuário: SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS

Documento eletrônico VDA32043280 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MAURO CAMPBELL MARQUES Assinado em: 06/04/2022 17:01:21
Código de Controle do Documento: 2253D753-9FD2-4740-81D2-7845B590654C

> submetidos a repercussão geral, teses restritivas, justamente para que as instâncias ordinárias não as apliquem - indevidamente - por analogia ou extensão.
>
> Assim, a construção do Superior Tribunal de Justiça sobre os créditos presumidos de ICMS não pode ser generalizada de forma a abarcar tudo quanto seja beneficio fiscal de ICMS, devendo limitar-se a situações idênticas ao caso analisado pelo Tribunal Superior, o que, como se viu, não é a situação dos autos.
>
> **De todo modo, é evidente que a construção jurisprudencial do STJ nos EREsp nº 1.517.492/PR - no sentido de que, em face do princípio federativo,não seria lícito à União tributar, como renda ou lucro, créditos presumidos de ICMS concedidos pelos estados federais, por não constituírem tais créditos propriamente "lucro", mas incentivo financeiro -, tal construção jurisprudencial não pode ser transplantada para situações outras, que, diferentemente de créditos, não são positivas, mas sim negativas. Dito de outra forma, enquanto os créditos (v. g, créditos presumidos de ICMS) são grandezas positivas, que em tese configurariam receita, o incentivo fiscal de (a) redução de base de cálculo de ICMS e (b) redução de alíquota de ICMS são grandezas negativas - decorrentes do exercício, pelo ente tributante, do poder de não tributar (a outra face do poder de tributar) - que, como tais, não poderiam logicamente ser tomadas como receita.**
>
> **De fato, uma coisa é dizer o STJ que a União não pode tributar, por não dever constituir renda ou lucro, o incentivo financeiro de crédito presumido de ICMS concedido pelos estados federados; outra bem diferente seria afirmar-se que incentivos fiscais concedidos pelos estados federados devem ser transformados em forma de dedução do IRPJ e da CSLL frente à União.**
>
> Em última análise, a tese defendida pela parte impetrante não visa a evitara redução, pelo poder tributante da União, de um incentivo financeiro positivo (como é o caso do crédito presumido de ICMS) - escopo da construção jurisprudencial do STJ nos EREsp nº 1.517.492/PR -, mas, muitíssimo ao contrário, transformar incentivos fiscais negativos em crédito (positivo) oponível contra a União para efeito de dedução do IRPJ e da CSLL. Ou seja, **de um benefício (concedido por estado federado) a impetrante quer fazer ainda outro benefício (a ser tirado da União).**

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.

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.

Documento eletrônico juntado ao processo em 08/04/2022 às 05:13:32 pelo usuário: SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS

Documento eletrônico VDA32043280 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MAURO CAMPBELL MARQUES Assinado em: 06/04/2022 17:01:21
Código de Controle do Documento: 2253D753-9FD2-4740-81D2-7845B590654C

12.973/2014. Assim a letra dos dispositivos legais invocados:

> LEI Nº 12.973, DE 13 DE MAIO DE 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 nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, **que somente poderá ser utilizada para:** (Vigência)
>
> **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.**
>
> § 1º Na hipótese do inciso I do caput , a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.
>
> § 2º As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput , inclusive nas hipóteses de:
>
> I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;
>
> II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou
>
> III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.
>
> § 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do caput , esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.
>
> **§ 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo.** (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)
>
> **§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.** (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)
>
> .....
>
> LEI COMPLEMENTAR Nº 160, DE 7 DE AGOSTO DE 2017
>
> Art. 10. **O disposto nos §§ 4o e 5o do art. 30 da Lei no 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

Documento eletrônico juntado ao processo em 08/04/2022 às 05:13:32 pelo usuário: SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS

Documento eletrônico VDA32043280 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MAURO CAMPBELL MARQUES Assinado em: 06/04/2022 17:01:21
Código de Controle do Documento: 2253D753-9FD2-4740-81D2-7845B590654C

> depósito, nos termos do art. 3o desta Lei Complementar. (Parte mantida pelo Congresso Nacional)

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.

Nessas condições, sob pena de supressão de instância e em razão da necessidade de exame da prova dos autos, o processo deve retornar à Corte de Origem para análise do caso à luz da legislação aplicável e provas documentais, lembrando se tratar de mandado de segurança.

Ante o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso especial, nos termos da fundamentação.

É como voto.

Documento eletrônico juntado ao processo em 08/04/2022 às 05:13:32 pelo usuário: SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS

Documento eletrônico VDA32043280 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MAURO CAMPBELL MARQUES Assinado em: 06/04/2022 17:01:21
Código de Controle do Documento: 2253D753-9FD2-4740-81D2-7845B590654C