



**Poder Judiciário  
JUSTIÇA FEDERAL  
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul  
2ª Vara Federal de Passo Fundo**

**MANDADO DE SEGURANÇA N° 5004359-83.2020.4.04.7104/RS**

**IMPETRANTE:** [REDACTED]

**IMPETRADO:** DELEGADO DA RECEITA FEDERAL - UNIÃO - FAZENDA NACIONAL  
- CAXIAS DO SUL

**SENTENÇA**

**I - Relatório**

[REDACTED] impetrou o presente mandado de segurança contra o **Delegado da Receita Federal do Brasil em Passo Fundo**, objetivando provimento jurisdicional que reconheça o seu direito e líquido e certo de excluir da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS os valores referentes ao benefício fiscal de ICMS deferido, por não se constituírem como renda, receita ou acréscimo patrimonial; bem como o reconhecimento da existência de crédito pelos recolhimentos indevidos nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação, em especial de dezembro de 2017 a dezembro de 2014, restando a Impetrante autorizada a realizar a compensação desse indébito.

Na inicial, asseverou, em síntese, que, desde que está estabelecida, e, em especial nos últimos anos, período ao qual está cingido o objeto da presente demanda, utilizou-se do benefício fiscal estadual, por meio de base de cálculo reduzida de ICMS para comercialização de veículos usados, nos termos do Regulamento desse imposto, uma vez que preenchidos os requisitos legais. Ocorre que o impetrado exige que o referido benefício fiscal seja incluído na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins, mesmo que notoriamente não possam ser considerados como acréscimo patrimonial, renda ou lucro. Discorreu sobre o cabimento do mandado de segurança, salientando que a discussão promovida neste mandado de segurança passa pela possibilidade de creditamento acerca do recolhimento indevido de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins sobre as subvenções econômicas tais como o benefício fiscal da base de cálculo reduzida, porque não são considerados renda, lucro ou acréscimos patrimoniais. Reforçou o argumento de que os valores das subvenções econômicas integrarem a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da

COFINS, informando que, no seu caso específico, seus benefícios fiscais foram gerados em decorrência da venda de veículos usados com redução da base de cálculo (redução de 95%). Tal benefício está previsto nos regulamentos de ICMS dos Estados.

Requeru a concessão da segurança pleiteada para: *"declarar a ilegalidade da inclusão na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins dos valores referentes ao benefício fiscal de ICMS, consubstanciado na base de cálculo reduzida pelos regulamentos de ICMS e autorizados por convênio para a venda de veículos usados pela impetrante - matriz e todas as filiais - por não se constituírem como renda, receita ou acréscimo patrimonial, independentemente dos requisitos constantes no art. 30 da Lei nº 12.973, alterado pela Lei Complementar 160, nos termos do EREsp. 1517492/PR".* Subsidiariamente, formula pedido alternativo, nos mesmos termos, *"desde que atendidos os requisitos de utilização da subvenção conforme art. 30 da Lei nº 12.973, alterado pela Lei Complementar 160."* Juntou documentos (E01 e E06).

Comprovante de recolhimento de custas anexado no E2.

Foi determinada a emenda da inicial (E08).

Notificada, a autoridade impetrada prestou informações nos E10. Sustentou, preliminarmente, a impossibilidade de dilação probatória. No mérito, disse que o gozo do benefício fiscal em tela resulta em ganho real, posto que a economia proporcionada gerar recursos que podem ser utilizados para o pagamento de obrigações diversas. Constitui ativo novo que se incorpora ao patrimônio do beneficiário, haja vista que inexiste a necessidade de ulterior devolução para quem o concedeu. Traduz, portanto, em maior capacidade contributiva. Discorreu sobre a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os incentivos fiscais de ICMS e do seu enquadramento como receita e da situação dos contribuintes que apuram referidos tributos na sistemática do lucro real, antes e depois dos efeitos do art. 30 da Lei nº 12.973.

Elencou precedentes jurisprudenciais. Salientou a incidência de PIS e Cofins sobre os Créditos Presumidos de ICMS, destacando a necessidade de expressa previsão legal para isenção e exclusão. Postulou a denegação da segurança.

A União - Fazenda Nacional requereu o seu ingresso no feito na qualidade de interessada (E14).

O Ministério Público Federal, intimado, não se manifestou (E17).

Os autos vieram-me conclusos para sentença.

É o relatório.

Decido.

## II - Fundamentação

### 2.1. Preliminar. Impossibilidade de dilação probatória.

A necessidade de **dilação probatória** acerca da efetiva existência de ato coator e, pois, a consequente inadequação da via processual eleita, dizem respeito diretamente ao mérito do presente *mandamus* e, como tal, será apreciado.

De outra banda, não há como deixar de considerar que a impetrante não requereu **dilação probatória**, entendendo possuir prova pré-constituída do direito invocado como base de sua pretensão, de modo que, caso se entenda não existir tal prova, deverá ser rejeitada a concessão do mandado de segurança. Ademais, segundo refere na petição inicial, trata-se de mandado de segurança preventivo.

Afasto a preliminar, portanto.

### 2.2. Mérito

A empresa impetrante objetiva provimento jurisdicional que determine à autoridade impetrada que se abstenha de exigir a inclusão dos valores correspondentes ao benefício fiscal de diferimento de ICMS concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS com a possibilidade de compensação dos recolhimentos indevidos, respeitando-se o prazo prescricional quinquenal.

De fato, se a empresa ora impetrante, contribuinte regular do ICMS, possui benefício de diferimento de ICMS, incentivo fiscal do ente tributante, não pode esta verdadeira renúncia fiscal do dito ente federado tributante significar um ganho do contribuinte do imposto estadual qualificável como renda, lucro ou receita bruta tributável.

Em acréscimo, há de se ver que Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº101/2000), no parágrafo 1º do artigo 14, estatui que a concessão de "crédito presumido" consubstancia-se em "renúncia de receita", donde não pode restar dúvida, no contexto ora verificado, que se está frente a uma situação em que o ente federado auxilia e estimula a atividade empresarial mediante uma verdade transferência indireta de recursos públicos ao beneficiado.

Ora, mas sobre essa renúncia fiscal, que é concedida pelo ente federado, não pode a União fazer incidir IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. O crédito presumido é um benefício fiscal, não uma receita pura e simples.

Em sendo assim, o incentivo fiscal gera aumento nos créditos escriturais do imposto para um determinado período de apuração. E em havendo saldo credor maior do que devedor, como decorrência desta situação, naturalmente haverá uma redução do imposto apurado a ser

pago. Ou noutras palavras: o contribuinte do imposto estadual, no caso, a empresa impetrante, beneficiada pelo incentivo mencionado, acaba por pagar menos ICMS - ou por outra, a receita estadual recebe menos ICMS -, tudo em troca do objetivo de induzir o desenvolvimento econômico regional através da diminuição da carga tributária para empresas que forneçam produtos que compõem a cesta básica nacional. Trata-se de verdadeiro incentivo ao investimento neste tipo de empreendimento essencial à população.

Nesse sentido, é possível afirmar que o incentivo fiscal concedido por meio do diferimento do ICMS se assemelha a subvenções para investimento, concedidas em estímulo para a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, que, por sua vez, não devem ser computadas na determinação do lucro real, conforme previsto no §2º do artigo 38 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Registre-se que a Lei Complementar nº 160, de 07/08/2017, em seu artigo 9º, promoveu mudanças na legislação tributária, passando a considerar os incentivos e os benefícios fiscais de ICMS subvenções para investimento.

E isso é suficiente para impedir a tributação pretendida pela União no ponto, tornando ilegais os atos tendentes a esta prática.

De resto, há de se considerar, em reforço a impossibilidade de tributação desta espécie de benefício fiscal, que aceitar que o benefício fiscal de diferimento do ICMS possa ser considerado incluso no conceito de receita tributável seria, ao final, o mesmo que admitir que a União pudesse interferir em matéria que é de competência dos Estados, uma vez que esta interpretação do fisco estaria a limitar a eficácia do benefício concedido pelo ente federado para fins de estimular a atividade econômica local. A autonomia do Estado estaria sendo tolhida, por via indireta e insidiosa, pela União Federal, em afronta ao pacto federativo.

Para além disso, haveria um efeito perverso, de qualquer forma, distante de uma postura razoável, decorrente desta situação (de incorporação do benefício de diferimento do ICMS à base de cálculo dos tributos federais), consistente, ao fim e ao cabo, *numa indireta transferência de recursos estaduais aos cofres da União* (e, pior ainda, precisamente quando se sabe do quanto combalida é a situação dos cofres públicos estaduais, particularmente os do ente federado, no caso concreto) - já que é fácil compreender que o Estado terá de fazer mais concessões para obter o mesmo resultado político-administrativo previsto num caso destes, já que a eficácia do incentivo acaba sendo reduzida indiretamente.

Não são, pois, outros motivos que acabaram por ensejar o acolhimento desta tese por parte do STJ, desfazendo a divergência que havia sobre o tema naquele próprio tribunal superior, a partir justamente do julgado em Embargos de Divergência mencionado pela parte impetrante.

Nesse sentido, então, a corroborar o até agora exposto, considere-se os excertos da ementa dos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA em RESP Nº 1.517.492 – PR:

*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*

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

*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.*

*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.*

*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.*

Extrai-se como argumento favorável à tributação pela União, da discussão havida naquele julgamento do STJ, o seguinte (apenas para que não se diga que este juiz não considerou o ponto):

*“A divergência, portanto, é evidente e, a meu sentir, deve ser resolvida adotando-se o entendimento firmado no acórdão paradigma, no sentido de que o crédito presumido do ICMS, ao configurar diminuição de custos e despesas, aumenta indiretamente o lucro tributável e, portanto, deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.”. (voto do Ministro OG Fernandes)*

Contudo, a verdade é que prevaleceu, naquele julgamento, como revelado antecipadamente pela ementa antes transcrita, a argumentação contida no voto da Ministra Regina Helena Costa – voto contrário à tributação:

*- a inclusão dos créditos presumidos na base de cálculo ofende o princípio federativo, porque o Estado promove renúncia fiscal, justamente para estimular a economia, enquanto a União Federal “lucraria”, de forma desarrazoada e ilegal, com a renúncia do Estado;*

*- STF decidiu no RE n. 574.706/PR que valor de tributo não pode ser considerado lucro e por isso não entra na base de outro tributo (muito embora, tenha de ressaltar aqui a questionabilidade deste*

argumento, que, aliás, pode ser o cerne da promoção de situações confusas, desaguando em soluções equivocadas).

Também assim, o voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, que aderiu ao voto da Ministra Regina Costa, reforçando a violação a afirmação de violação do pacto federativo com a prática de tributação pela União.

Ora, como no Supremo Tribunal Federal restou assentada a ausência de repercussão geral da presente controvérsia - enquanto requisito de admissibilidade do Recurso Extraordinário -, em virtude do reconhecimento da sua natureza infraconstitucional, há de se seguir, em princípio, a decisão pacificadora da matéria proferida pelo STJ - o que é feito nesta decisão com base naquilo que já constou ao início, com ressalva a questão anteriormente apontada, no tocante ao RE 547.706/PR.

Apenas para conferência da afirmação, veja-se a ementa do julgado do STF que decidiu conforme referido *supra*:

*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. (RE 1.052.277 RG, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, julgado em 18/08/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-191 DIVULG 28-082017 PUBLIC 29-08-2017).*

Por fim, quanto à questão da tributação de benefícios e incentivos fiscais de ICMS por inclusão nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, veja-se que decisões recentíssimas do STJ, tanto da primeira quanto da segunda turmas, vem simplesmente confirmando o que foi pacificado a respeito da matéria no julgamento da divergência, antes referido:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. ERESP 1.517.492/PR. PRECEDENTES. 1. A Primeira Seção do STJ ao julgar os EREsp n. 1.517.492/PR (Rel. Min. Regina Helena Costa), assentou a inviabilidade de inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e do CSLL, porquanto entendimento contrário sufragaria a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou. Precedentes: AgInt no REsp 1.671.906/RS, Rel. Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 15/12/2017; AgInt no REsp 1400947/RS, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 14/12/2017. 2. Agravo interno não provido. (AgInt no REsp 1708901/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/04/2018, DJe 02/05/2018)*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 1.022 DO CPC/2015. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. ICMS PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. IPRL E CSLL. MUDANÇA DE ENTENDIMENTO. NÃO INCIDÊNCIA. 1. Inexiste contrariedade ao*

art. 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem decide fundamentadamente todas as questões postas ao seu exame. Ademais, não se deve confundir decisão contrária aos interesses da parte com ausência de prestação jurisdicional. 2. A Segunda Turma desta Corte possuía o entendimento de que "o crédito presumido do ICMS, ao configurar diminuição de custos e despesas, aumenta indiretamente o lucro tributável e, portanto, deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL" (AgRg no REsp 1.537.026/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 2/2/2016). 3. Entretanto, a Primeira Seção desta Corte, por ocasião da apreciação do REsp 1.517.492/PR, firmou o entendimento pela "inviabilidade de inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e do CSLL, por quanto entendimento contrário sufragaria a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou" (AgInt no REsp 1.671.906/RS, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 15/12/2017). 4. Recurso especial a que se nega provimento. (REsp 1691837/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/04/2018, DJe 09/04/2018)

No mesmo sentido vêm sendo as decisões prolatadas pelo TRF da 4<sup>a</sup> Região:

**TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. LUCRO REAL. EXCLUSÃO. Os créditos presumidos de ICMS não configuram acréscimo patrimonial da empresa, não se equiparando a lucro ou renda, base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Precedentes desta Corte e do STJ. [TRF4, Apelação/Remessa Necessária 5031140-28.2018.404.7100, Primeira Turma, Relator Francisco Donizete Gomes, Data da decisão: 19/11/2019]**

**TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. RENÚNCIA FISCAL. PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. COMPENSAÇÃO. 1. Os créditos presumidos de ICMS não configuram acréscimo patrimonial da empresa, mas, ao revés, consubstanciam-se em benefício fiscal concedido pelo Estado no intuito de fomentar a economia, em nada se equiparando ou confundindo com lucro ou renda, base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Precedentes desta Corte e do STJ. 2. Os créditos presumidos de ICMS, concedidos pelos Estados-Membros, não integram a base de cálculo da contribuição ao PIS e à COFINS. Precedentes deste Regional e do STJ. 3. Não há previsão legal para a compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL com débitos tributários, na forma do art. 74, caput, e § 12, inciso II, alínea "e", da Lei nº 9.430/1996. (TRF4 5005272-70.2017.4.04.7201, PRIMEIRA TURMA, Relator ROGER RAUPP RIOS, juntado aos autos em 13/06/2018)**

**TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. Os créditos presumidos de ICMS, concedidos pelos Estados-Membros, não constituem receita tributável, não podendo ser contemplados para apuração do lucro da pessoa jurídica para fins de apuração da CSLL e IRPJ, pois são verdadeira renúncia fiscal, com o intuito de incentivar o desenvolvimento de determinados setores da economia, gerando**

*importantes reflexos financeiros e sociais para o desenvolvimento do Estado. A Primeira Seção desta Corte pacificou entendimento a respeito do tema, conforme Embargos Infringentes nº 500432802.2012.4.04.7215/SC, julgados na sessão do dia 18/06/2015 (Relatora Juíza Federal Cláudia Maria Dadico). (TRF4 500958647.2017.4.04.7108, SEGUNDA TURMA, Relator ANDREI PITTEN VELLOSO, juntado aos autos em 04/06/2018)*

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ, DA CSLL, DA COFINS E DO PIS.**

**DESCABIMENTO.** 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, CSLL, contribuição ao PIS e COFINS. (TRF4, AG 5066325-24.2017.4.04.0000, SEGUNDA TURMA, Relator RÔMULO PIZZOLATTI, juntado aos autos em 10/04/2018)

Conclui-se, pois, que o benefício fiscal de diferimento do ICMS não pode ser considerado como receita tributável, sendo que, por esta razão, configura ilegalidade a sua inclusão na base de cálculo de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Por tudo, então, reconheço a ilegalidade da tributação pretendida pela União, bem como declaro expressamente que a impetrante-contribuinte tem direito à exclusão do benefício fiscal de diferimento do ICMS concedido pelo Estado na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, sem a exigência dos requisitos dispostos no artigo 30 da Lei nº 12.973/14 e alterações da LC nº 160/2017.

### **2.3. Compensação.**

Quanto à compensação, esclareço que poderá ser efetuada após o trânsito em julgado da sentença, de acordo com o previsto no artigo 170-A do Código Tributário Nacional, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com observância dos termos do artigo 26 e 26-A da Lei nº 11.457/2007, na redação dada pela Lei nº 13.670/2018.

Atualização monetária a incidir desde a data do pagamento indevido (conforme Súmula 162 do STJ) até a sua efetiva compensação, com utilização da taxa SELIC, instituída pelo art. 3, §4º, da Lei nº 9.250/95, até o mês anterior ao da compensação, e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

### **III - Dispositivo**

**Ante o exposto, CONCEDO A SEGURANÇA para reconhecer o direito da impetrante de:**

**a) não incluir os benefícios fiscais referentes à concessão de crédito presumido de ICMS, redução da base de cálculo de ICMS, deferido pelos Estados nas bases de cálculo dos tributos IRPJ, CSLL,**

**PIS e COFINS**, independentemente da observância dos requisitos da LC nº 160/17;

(b) **compensar** os valores indevidamente recolhidos, após o trânsito em julgado da sentença (art. 170-A do CTN), nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 26-A da Lei 11.457/07, atualizandose os créditos pela taxa SELIC a partir do mês seguinte ao do pagamento indevido (art. 39, §4º da Lei 9.250/95 e art. 73 da Lei 9.532/97), observada a prescrição quinquenal.

**Condeno** a União - Fazenda Nacional ao ressarcimento das custas processuais adiantadas.

Deixo de condenar qualquer das partes ao pagamento de honorários advocatícios (art. 25 da Lei 12.016/09 e Súmulas 512 do STF e 105 do STJ).

#### **IV- Disposições Finais**

Submeto esta sentença a *reexame necessário* (§1º do art. 14 da Lei nº 12.016/09).

Havendo interposição tempestiva de recurso voluntário por qualquer das partes, intime-se à parte contrária para contrarrazões. Decorrido o prazo, desde já determino a remessa dos autos ao TRF da 4ª Região, independentemente de juízo de admissibilidade (art. 1.010, §3º, do NCPC).

Sentença publicada e registrada eletronicamente.

---

Documento eletrônico assinado por **FABIANO HENRIQUE DE OLIVEIRA, Juiz Federal Substituto**, 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 **710011538907v21** e do código CRC **09df1b66**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): FABIANO HENRIQUE DE OLIVEIRA

Data e Hora: 1/9/2020, às 14:25:53

---

**5004359-83.2020.4.04.7104**

**710011538907 .V21**