RECURSO ESPECIAL Nº 1.803.400 - RS (2019/0072337-7)

RELATOR	**:**	**MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	SCHREIBER FOODS DO BRASIL INDUSTRIA ALIMENTICIA LTDA
ADVOGADOS	:	FLÁVIO AUGUSTO DUMONT PRADO - PR025706 HENRIQUE GAEDE - PR016036

DECISÃO

Trata-se de recurso especial interposto pela **Fazenda Nacional**, com base no art. 105, III, *a*, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado (fl. 1.326):

> *TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL.*
> *1. Os valores relativos a créditos presumidos de ICMS não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*
> *2. O indébito deve ser atualizado pela taxa SELIC, nos termos do § 4° do art. 39 da Lei nº 9.250/95.*

Opostos embargos de declaração, foram estes rejeitados (fls. 1.353/1.362).

A parte recorrente aponta violação aos arts. 1.022, II, do CPC/2015, 44 e 111, I, do CTN, 2º da Lei nº 7.689/1988, e 37, § 2º e 44, da Lei nº 4.506/1964. Sustenta, em resumo, que: (I) não obstante a oposição de embargos de declaração, o Tribunal de origem manteve-se omisso quanto à questão relevante ao deslinde da controvérsia; e (II) os valores relativos a crédito presumido de ICMS integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sendo certo que *"a própria Lei do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica determina que as subvenções recebidas (como são classificados os créditos do ICMS) integram o conceito de receita bruta operacional, integrando, assim, a base de cálculo do referido imposto"* (fl.1.380); e *"admitir que uma imposição ou limitação criada por lei estadual possa reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL seria o mesmo que permitir que o referido Estado-Membro invadisse a competência tributária da União"* (fl.1.384).

Parecer do Ministério Público Federal pelo desprovimento do recurso (fls.1.546/1.549).

É O RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.

Verifica-se não ter ocorrido ofensa ao art. 1.022, II, do CPC/2015, na medida em que o Tribunal de origem dirimiu, fundamentadamente, as questões que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, não se podendo, ademais, confundir julgamento desfavorável ao interesse da parte com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

Nos termos da orientação jurisprudencial deste Superior Tribunal, tendo a instância de origem se pronunciado de forma clara e precisa sobre as questões postas nos autos, assentando-se em fundamentos suficientes para embasar a decisão, como no caso concreto, não há falar em omissão no acórdão recorrido, não se devendo confundir fundamentação sucinta com ausência de fundamentação (REsp 763.983/RJ, Rel. Min. NANCY ANDRIGHI, Terceira Turma, DJ 28/11/05).

Dessarte, observa-se pela fundamentação do acórdão recorrido (fls. 1.317/1.327), integrada em sede de embargos declaratórios (fls. 1.353/1.362), que o Tribunal de origem motivou adequadamente sua decisão, solucionando a controvérsia com a aplicação do direito que entendeu cabível à hipótese. A propósito, sobre a questão tida por omissa, a saber, natureza jurídica do crédito presumido de ICMS, para fins de configuração de acréscimo patrimonial tributável, confiram-se os trechos pertinentes extraídos do acórdão recorrido (fls.1.321/1.322):

> *A natureza jurídica do REINTEGRA se assemelha a do crédito presumido de ICMS, bem como a discussão travada nestes autos àquelas que tratam da compensação dos aludidos créditos.*
> *O REINTEGRA e o crédito presumido de ICMS têm origem na própria norma que os instituiu, que lhes dá feição de incentivo fiscal sob a forma de créditos a serem aproveitados pelo contribuinte.*
> *O Estado de Santa Catarina, onde se encontra estabelecida a demandante, no intuito de restabelecer o equilíbrio de mercado entre as empresas nele situadas e empresas dos demais estados-membros que gozam de benefícios fiscais regionais específicos, concede àquelas créditos presumidos de ICMS.*
> *Trata-se de estratégia econômica, não representando faturamento por parte dos beneficiários.*
> *O valor correspondente ao crédito presumido de ICMS não é repassado aos preços dos produtos e, por decorrência, ao consumidor. Embora a empresa seja favorecida pelo benefício*

> *fiscal concedido pelo Estado Federado, não aufere receita, porquanto se destina unicamente ao ressarcimento de custos, não evidenciando qualquer manifestação de riqueza, ainda que a empresa seja favorecida ao fim da operação.*
> *Este Tribunal vem consolidando o entendimento no sentido de que o crédito presumido de ICMS não constitui receita tributável e, via de consequência, também não pode ser contemplado para apuração do lucro da pessoa jurídica, porquanto se trata de renúncia fiscal efetuada pelos Estados-Membros. Outrossim, se os créditos presumidos de ICMS não constituem receita da pessoa jurídica, a tributação não pode incidir sobre uma base superior às reais manifestações de capacidade econômica da empresa impetrante.*
> *Além disso, permitir o seu enquadramento no conceito de receita, para fins de incidência das aludidas exações, implicaria admitir que a União interferisse, com a tributação, em matéria privativa dos estados, limitando a eficácia do benefício fiscal oferecido pelo Estado. De fato, a incorporação do crédito presumido à base de cálculo dos tributos federais acarretaria um desfalque em seu valor numérico, na medida em que uma parcela das importâncias ressarcidas será amealhada aos cofres da União Federal.*

Da leitura do excerto supracitado, verifica-se que o Tribunal de origem se manifestou, de forma expressa, acerca da questão tida como não enfrentada nas presentes razões recursais. Frise-se, por oportuno, que o Tribunal não fica obrigado a examinar todos os artigos de lei invocados no recurso, desde que decida a matéria questionada sob fundamento suficiente para sustentar a manifestação jurisdicional, dispensável a análise dos dispositivos que pareçam, para a parte, significativos, mas que, para o julgador, se não irrelevantes, constituem questões superadas pelas razões de julgar.

A propósito, confira-se:

> *AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRATO. SEGURO, VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR. SÚMULA Nº 211/STJ. AUSÊNCIA DE COBERTURA. SÚMULA Nº 7/STJ.*
> *1. Não viola o artigo 535 do Código de Processo Civil, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que adotou, para a resolução da causa, fundamentação suficiente, porém diversa da pretendida pelos recorrentes, para decidir de modo integral a controvérsia posta.*
> *2. A tese recursal vinculada aos artigos do código consumerista, apontados como violados, não foi analisada pelo Tribunal local,*

sequer de modo implícito, atraindo ao caso, portanto, o óbice da Súmula nº 211/STJ.
3. Não há impropriedade em afirmar a falta de prequestionamento e afastar a indicação de afronta ao artigo 535 do CPC, haja vista que o julgado pode estar devidamente fundamentado, sem, no entanto, ter decidido a causa à luz dos preceitos jurídicos suscitados pelo recorrente, pois, como consabido, não está o julgador a tal obrigado. Precedentes.
4. Ao contrário do ora sustentado, a pretensão recursal quanto ao reconhecimento da cobertura do seguro esbarra, invariavelmente, no óbice da Súmula nº 7 do Superior Tribunal de Justiça.
5. Agravo regimental não provido.
(**AgRg no REsp 1386843/RS**, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, julgado em 06/02/2014, DJe 24/02/2014)

PROCESSUAL CIVIL - ADMINISTRATIVO - LICITAÇÃO - EXECUÇÃO DO CONTRATO - SUCESSÃO DE EMPRESAS - OMISSÃO NÃO VERIFICADA - ART. 515 DO CPC - FALTA DE
PREQUESTIONAMENTO - SÚMULA 211/STJ.
1. A teor da Súmula 211/STJ, é inadmissível recurso especial para exame de matéria que não foi objeto de prequestionamento.
2. Em nosso sistema processual, o juiz não está adstrito aos fundamentos legais apontados pelas partes. Exige-se, apenas, que a decisão seja fundamentada. Aplica o magistrado ao caso concreto a legislação por ele considerada pertinente.
3. Inexiste afronta ao art. 535 do CPC, quando a omissão alegada nos embargos de declaração é sobre questão desinfluente para a solução do litígio.
4. Recurso especial da primeira recorrente não conhecido e improvido o recurso da segunda recorrente.
(**REsp 804921/AL,** Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/05/2007, DJ 28/05/2007)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INEXISTÊNCIA. PRECATÓRIO. NOMEAÇÃO À PENHORA. RECUSA PELA FAZENDA NACIONAL. POSSIBILIDADE. SÚMULA 83 DO STJ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REGIME JURÍDICO APLICÁVEL. MARCO TEMPORAL. DATA DA SENTENÇA.
1. Não há violação do art. 1.022 do CPC/2015 quando o órgão julgador, de forma clara e coerente, externa fundamentação adequada e suficiente à conclusão do acórdão embargado.
2. Hipótese em que o Tribunal de origem se manifestou expressamente sobre a possibilidade de recusa dos bens oferecidos à penhora pelo devedor, bem como a respeito dos

> *honorários advocatícios.*
> *(omissis)*
> *7. Agravo interno desprovido.*
> (**AgInt no AREsp 1109125/RS**, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/11/2018, DJe 14/12/2018)

Quanto à questão de fundo, a pretensão também não comporta guarida.

Com efeito, a Primeira Seção deste STJ, na sessão de 8 de novembro de 2017, ao julgar o **EREsp 1.517.492/PR**, concluiu pela ilegalidade da inclusão dos valores recebidos de crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Confira-se, a propósito, a ementa do julgado:

> *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 sobre princípio 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 desapreço 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 preceito 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)

ANTE O EXPOSTO, nega-se provimento ao recurso especial.

Publique-se.

Brasília, 10 de abril de 2019.

Ministro Sérgio Kukina, Relator