

# Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.586.289 - SC (2016/0045492-3)  
RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO  
RECORRENTE : INDUSTRIA DE MOVEIS 3 IRMAOS SOCIEDADE ANONIMA  
ADVOGADO : CELSO MEIRA JÚNIOR E OUTRO(S) - SC008635  
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
RECORRIDO : OS MESMOS  
INTERES. : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

## DECISÃO

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC/1973 NÃO CONFIGURADA. REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS PARA AS EMPRESAS EXPORTADORAS-REINTEGRA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. SISTEMA NÃO CUMULATIVO. POSSIBILIDADE ATÉ O ADVENTO DA LEI 12.844/2013. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL PARCIALMENTE PROVIDO.*

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS PARA AS EMPRESAS EXPORTADORAS-REINTEGRA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE PROVIDO.*

1. Trata-se de dois Recursos Especiais interpostos pela FAZENDA NACIONAL e por INDÚSTRIA DE MÓVEIS 3 IRMÃOS S.A. contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

*TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. VALORES RESSARCIDOS NO ÂMBITO DO REINTEGRA.*

1. *O valor apurado no REINTEGRA tem natureza de subvenção corrente para custeio ou operação. Logo, integra o lucro, sujeitando-se a incidência do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).*

2. *Não se tratando de receita, não há falar em inclusão dos valores ressarcidos no âmbito do REINTEGRA na base de cálculo do PIS e da COFINS. (fls. 242).*

2. Os Embargos de Declaração foram acolhidos apenas para

# Superior Tribunal de Justiça

fins de prequestionamento (fls. 279/282).

3. O Particular, nas razões de seu Recurso Especial, aponta violação do art. 44, incisos IV e VIII da Lei 4.506/1.964 e 43 do CTN, ao argumento de que, por não se tratar de subvenção e sim desoneração da carga tributária, os valores recebidos a título de REINTEGRA não compõem a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

4. A Fazenda Nacional, por sua vez, sustenta, além de negativa de prestação jurisdicional, que houve afronta aos arts. 1o., §§ 1o. e 3o. das Leis 10.637/2.002 e 10.833/2.003 c/c 106 e 111 do CTN, sob o fundamento de que, no período anterior à Lei 12.844/2.013, os valores relativos ao REINTEGRA estavam sujeitos à incidência do PIS e da COFINS.

5. Apresentadas contrarrazões pelas partes litigantes (fls. 317/320 e 323/330), sobreveio juízo positivo de admissibilidade de ambos os recursos.

6. Seguiu-se parecer do Ministério Público Federal, subscrito pela ilustre Subprocuradora-Geral da República, MARIA CAETANA CINTRA SANTOS, a saber:

*RECURSO ESPECIAL DA INDÚSTRIA DE MÓVEIS 3 IRMÃOS SOCIEDADE E DA FAZENDA NACIONAL. TRIBUTÁRIO. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS. EXCLUSÃO PARA INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS ATÉ O ADVENTO DA LEI Nº 12.844/13. INADMITIDA PARA IRPJ E CSLL. PRECEDENTES.*

*- Parecer pelo desprovimento do recurso especial da Fazenda Nacional.*

*- Parecer pelo desprovimento do recurso especial da empresa contribuinte (fls. 353).*

7. É o relatório.

# Superior Tribunal de Justiça

8. De início, aprecia-se a pretensão da FAZENDA NACIONAL.

9. Sói destacar que a anunciada violação do art. 535 do CPC/19873 não ocorreu, tendo em vista o fato de que a lide foi resolvida nos limites necessários e com a devida fundamentação. Todas as questões postas a debate foram efetivamente decididas, não tendo havido qualquer vício que justificasse o manejo dos Embargos de Declaração. Ademais, a recorrente não expôs qual seria a deficiência do acórdão a ser suprida, limitando-se a alegações genéricas de omissão, pelo que, nesse ponto, é inadmissível sua insurgência (REsp. 238.272/PE, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJU 29.03.2004).

10. No mérito, todavia, a irresignação recursal merece parcial acolhida, porquanto a jurisprudência desta Corte entende pela possibilidade de inclusão dos valores do REINTEGRA na base de cálculo do PIS e da COFINS até o advento da Lei 12.844/2013, sendo assegurado à empresa o direito à compensação/restituição de eventuais valores pagos a maior a esse título após a vigência da referida lei. A propósito, veja-se, mais uma vez, estes precedentes:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. REGIME ESPECIAL DE REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS PARA AS EMPRESAS EXPORTADORAS. REINTEGRA. BENEFÍCIO FISCAL. RESSARCIMENTO DE CUSTOS.*

*I- O STJ possui jurisprudência no sentido de que "Todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, conseqüentemente, impacta na base de cálculo do IR. Em todas essas situações, esse imposto está incidindo sobre o lucro da empresa, que é, direta ou indiretamente, influenciado por todas as receitas, créditos, benefícios, despesas etc" (REsp 957.153/PE, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 15.3.2013).*

*II- Hipótese em que a decisão agravada reformou o acórdão a quo, determinando a inclusão dos valores recebidos em decorrência do Reintegra na base de cálculo do PIS, da Cofins, do IRPJ e da CSLL.*

*III- No julgamento do REsp 1.514.731/RS, de relatoria do*

# Superior Tribunal de Justiça

*Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 1º/6/2015, a Segunda Turma do STJ tratou do objeto da presente controvérsia. Na ocasião, foi decidido que "(...) os valores do REINTEGRA são passíveis de incidência do Imposto de Renda, até o advento da MP nº 651/14, posteriormente convertida na Lei nº 13.043/14, de forma que a conclusão lógica que se tem é a de que tais valores igualmente integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, que é mais ampla e inclui, a priori, ressalvadas as deduções legais, os valores relativos ao IRPJ e à CSLL, sobretudo no caso de empresas tributadas pelo lucro real na sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS instituída pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, cuja tributação se dá com base na receita bruta mensal da pessoa jurídica, a qual, por expressa disposição do art. 44 da Lei nº 4.506/64, abrange as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões e as subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais".*

*IV- Foi decidido ainda que "somente com o advento da Lei nº 12.844/13, que incluiu o § 12 no art. 2º da Lei nº 12.546/11, é que os valores ressarcidos no âmbito do REINTEGRA foram excluídos expressamente da base de cálculo do PIS e da COFINS. Por não se tratar de dispositivo de conteúdo meramente procedimental, mas sim de conteúdo material (exclusão da base de cálculo de tributo), sua aplicação somente alcança os fatos geradores futuros e aqueles cuja ocorrência não tenha sido completada (consoante o art. 105 do CTN), não havendo que se falar em aplicação retroativa" (REsp 1.514.731/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 1º.6.2015). No mesmo sentido: AgRg nos EDcl no REsp 1.461.265/RS, Rel. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora Convocada TRF 3ª Região), Segunda Turma, DJe 27.4.2016 (AgInt no REsp 1598604/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/03/2017, DJe 19/04/2017).*

*V- Sendo assim, com razão a Fazenda Nacional quanto à inclusão dos valores do Reintegra na base de cálculo do PIS e da COFINS até o advento da Lei 12.844/2013, sendo assegurado à empresa o direito à compensação/restituição de eventuais valores pagos a maior a esse título após a vigência da referida lei.*

*VI- Agravo interno improvido (AgInt no REsp. 1.660.801/RS, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe 31.10.2017).*

# Superior Tribunal de Justiça



*TRIBUTÁRIO. REINTEGRA. BASE DE CÁLCULO. PIS E COFINS. SISTEMA NÃO CUMULATIVO. POSSIBILIDADE ATÉ O ADVENTO DA LEI 12.844/2013. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. CABIMENTO.*

1. *Hipótese em que a decisão agravada reformou o acórdão a quo, determinando a inclusão dos valores recebidos em decorrência do Reintegra na base de cálculo do PIS, da Cofins, do IRPJ e da CSLL.*

2. *No julgamento do REsp 1.514.731/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 1º/6/2015, a Segunda Turma do STJ tratou do objeto da presente controvérsia. Na ocasião, foi decidido que "(...) os valores do REINTEGRA são passíveis de incidência do Imposto de Renda, até o advento da MP nº 651/14, posteriormente convertida na Lei nº 13.043/14, de forma que a conclusão lógica que se tem é a de que tais valores igualmente integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, que é mais ampla e inclui, a priori, ressalvadas as deduções legais, os valores relativos ao IRPJ e à CSLL, sobretudo no caso de empresas tributadas pelo lucro real na sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS instituída pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, cuja tributação se dá com base na receita bruta mensal da pessoa jurídica, a qual, por expressa disposição do art. 44 da Lei nº 4.506/64, abrange as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões e as subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais".*

3. *Naquela oportunidade, foi decidido ainda que "somente com o advento da Lei nº 12.844/13, que incluiu o § 12 no art. 2º da Lei nº 12.546/11, é que os valores ressarcidos no âmbito do REINTEGRA foram excluídos expressamente da base de cálculo do PIS e da COFINS. Por não se tratar de dispositivo de conteúdo meramente procedimental, mas sim de conteúdo material (exclusão da base de cálculo de tributo), sua aplicação somente alcança os fatos geradores futuros e aqueles cuja ocorrência não tenha sido completada (consoante o art. 105 do CTN), não havendo que se falar em aplicação retroativa" (REsp 1.514.731/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 1º.6.2015). No mesmo sentido: AgRg nos EDcl no REsp 1.461.265/RS, Rel. Ministra Diva*

# Superior Tribunal de Justiça

*Malerbi (Desembargadora Convocada TRF 3ª Região), Segunda Turma, DJe 27.4.2016.*

4. *Sendo assim, com razão a Fazenda Nacional quanto à inclusão dos valores do Reintegra na base de cálculo do PIS e da COFINS até o advento da Lei 12.844/2013, sendo assegurado à empresa o direito à compensação/restituição de eventuais valores pagos a maior a esse título após a vigência da referida lei.*

5. *A Segunda Turma do STJ já se manifestou no sentido de ser legal a incidência de IRPJ e da CSLL sobre os créditos apurados no REINTEGRA, uma vez que provocam redução de custos e consequente majoração do lucro da pessoa jurídica. Precedente: EDcl no REsp 1.462.313/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 19/12/2014.*

6. *Agravo Interno não provido (Aglnt no REsp. 1.598.604/SC, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 19.4.2017).*

✧ ✧ ✧

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. REINTEGRA. BASE DE CÁLCULO. PIS E COFINS. SISTEMA NÃO CUMULATIVO. POSSIBILIDADE ATÉ O ADVENTO DA LEI N. 12.844/13.*

1. *"Somente com o advento da Lei n. 12.844/13, que incluiu o § 12 no art. 2º da Lei n. 12.546/11, é que os valores ressarcidos no âmbito do REINTEGRA foram excluídos expressamente da base de cálculo do PIS e da COFINS. Por não se tratar de dispositivo de conteúdo meramente procedimental, mas sim de conteúdo material (exclusão da base de cálculo de tributo), sua aplicação somente alcança os fatos geradores futuros e aqueles cuja ocorrência não tenha sido completada (consoante o art. 105 do CTN), não havendo que se falar em aplicação retroativa" (REsp 1.514.731/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda turma, DJe 1º/6/2015).*

2. *No caso dos autos, não há falar em aplicação da Súmula 126/STJ, uma vez que não se observa no acórdão recorrido nenhum fundamento constitucional capaz de ensejar a prejudicialidade do recurso especial fazendário.*

# Superior Tribunal de Justiça

3. *Agravo regimental a que se nega provimento* (AgRg nos EDcl no REsp. 1.461.265/RS, Rel. Min. DIVA MALERBI, DJe 27.4.2016).

11. Examinando o Apelo Raro do Contribuinte, observa-se que a pretensão recursal também prospera.

12. Não há dúvida alguma que a aplicação do sistema de incentivo aos exportadores amplia os lucros das empresas exportadoras. Se não ampliasse, não haveria interesse nem em conceder, nem em utilizar. O interesse é que move ambas as partes, o Fisco e o contribuinte; neste caso, o Fisco tem o interesse de dinamizar as exportações, por isso concede o benefício, e os exportadores têm o interesse de auferir maiores lucros na atividade exportadora, por isso correm reivindicam o benefício. Isso é absolutamente básico e dispensável de qualquer demonstração.

13. Nesse sentido, deve o legislador haver ponderado que, no propósito de menor tributação, a satisfação do interesse público primário - representado pelo desenvolvimento econômico, pela geração de emprego e de renda, pelo aumento de capacidade produtiva, etc. - preponderaria sobre a pretensão fiscal irrestrita, exemplo clássico de interesse público secundário. Nesse sentido, já decidiu a 1a. Turma:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. LEIS 10.637/02 E 10.833/03: O CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS CONFIGURA INCENTIVO VOLTADO À REDUÇÃO DE CUSTOS, COM VISTAS A PROPORCIONAR MAIOR COMPETITIVIDADE NO MERCADO PARA AS EMPRESAS DE UM DETERMINADO ESTADO-MEMBRO, NÃO ASSUMINDO NATUREZA DE RECEITA OU FATURAMENTO, PELO QUE NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. ENTENDIMENTO APLICÁVEL AO IRPJ E À CSLL. PRECEDENTE: AGRG NO RESP. 1.227.519/RS, REL. MIN. BENEDITO GONÇALVES, DJE 7.4.2015. AGRAVO REGIMENTAL DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.*

1. *O Superior Tribunal de Justiça assentou o entendimento de que o crédito presumido de ICMS configura incentivo voltado à redução de custos, com vistas a proporcionar maior competitividade no*

# Superior Tribunal de Justiça

*mercado para as empresas de um determinado estado-membro, não assumindo natureza de receita ou faturamento, motivo por que não compõe a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.*

*2. A Primeira Turma desta Corte assentou o entendimento de que o crédito presumido de ICMS não se inclui na base de cálculo do IRPJ e da CSLL; Não há dúvida alguma que a aplicação desse sistema de incentivo aos exportadores amplia os lucros das empresas exportadoras. Se não ampliasse, não haveria interesse nem em conceder, nem em utilizar. O interesse é que move ambas as partes, o Fisco e o contribuinte; neste caso, o Fisco tem o interesse de dinamizar as exportações, por isso concede o benefício, e os exportadores têm o interesse de auferir maiores lucros na atividade exportadora, por isso correm reivindicam o benefício. Isso é absolutamente básico e dispensável de qualquer demonstração.*

*3. Nesse sentido, deve o legislador haver ponderado que, no propósito de menor tributação, a satisfação do interesse público primário - representado pelo desenvolvimento econômico, pela geração de emprego e de renda, pelo aumento de capacidade produtiva, etc. - preponderaria sobre a pretensão fiscal irrestrita, exemplo clássico de interesse público secundário.*

*4. Agravo Regimental da Fazenda Nacional desprovido (AgRg no REsp. 1.461.415/SC, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 26.10.2015).*



**TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DE VALORES RELATIVOS A CRÉDITO FICTO (PRESUMIDO) DE IPI. ILEGITIMIDADE. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PEDIDO DE REPETIÇÃO DO INDEBITO. PRESCRIÇÃO. LC 118/05. RESP 1.269.570/MG, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC. RECURSOS ESPECIAIS NÃO PROVIDOS.**

*1. O incentivo fiscal do crédito ficto de IPI, por sua própria natureza, promove ganhos às empresas que operam no setor beneficiado na exata medida em que, e precisamente porque, reduz o volume da obrigação tributária. A menor arrecadação de tributos, portanto, não é um efeito colateral indesejável da medida, e sim o seu legítimo propósito.*



# Superior Tribunal de Justiça

2. *A inclusão de valores relativos a créditos fictos de IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL teria o condão de esvaziar, ou quase, a utilidade do instituto, assim anulando, ou quase, o objetivo da política fiscal desoneradora, que é aliviar a carga tributária, isso porque o crédito ficto de IPI se destina a ressarcir custos suportados indiretamente pela empresa exportadora, na compra de matérias-primas e insumos no mercado interno, submetidos que foram à tributação que não incide no caso de vendas destinadas ao Exterior, inviabilizando o procedimento compensatório.*

3. *A se considerar como renda a parcela que apenas neutraliza a tributação relativa à operação interna, a fim de que ela não comprometa operações internacionais, as empresas brasileiras tentariam exportar tributos, em vez de produtos, em prejuízo da sua rentabilidade, da sua participação no mercado global ou, mais provavelmente, de ambos, cuidando-se de interpretação que, por subverter a própria norma-objeto, deve ser afastada em prol da sistematicidade do ordenamento jurídico.*

4. *Tratando-se de inicial ajuizada já sob a vigência da LC 118/05, tem essa lei inteira aplicação, conforme se depreende do julgado no REsp 1.269.570/MG, proferido sob o rito do art. 543-C do CPC.*

5. *Recursos Especiais não providos (REsp 1210941/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, Rel. p/Acórdão Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 14.11.2014).*

14. Pelas considerações expostas, dá-se parcial provimento ao Recurso Especial da FAZENDA NACIONAL, a fim de reconhecer a legitimidade de inclusão dos valores do REINTEGRA na base de cálculo do PIS e da COFINS até o advento da Lei 12.844/2013; e dá-se provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, a fim de reconhecer que os créditos apurados no REINTEGRA não são incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSSL.

# *Superior Tribunal de Justiça*

15. Publique-se.
16. Intimações necessárias.

Brasília (DF), 25 de outubro de 2019.

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO  
MINISTRO RELATOR

