

MEMORIAL DOS *AMICI CURIAE*

**RE 835.818/PR
Tema 843/STF**

Relator Ministro André Mendonça

Sessão de julgamento: 25/02/2026

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA (CNI) E DEMAIS *AMICI CURIAE*

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – EXCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

- 1) Recurso Extraordinário em que será apreciada a possibilidade de se excluir das bases de cálculo do PIS e da Cofins o crédito presumido de ICMS.
- 2) Discussão quanto à observância do pacto federativo e autonomia tributária dos Entes com vistas à diminuição das desigualdades regionais e sociais, bem como à correta delimitação da base de cálculo do PIS e da Cofins.
- 3) Em atenção aos precedentes deste Suprema Corte, confia-se no desprovimento do Recurso Extraordinário da Fazenda Nacional.

Excelentíssimos Senhores Ministros,

As *Amici Curiae* **CNI, FIESP, CIEAM, ABIA, ABINEE, ABAFARMA e ABPA** submetem conjuntamente a Vossas Excelências o presente **MEMORIAL** com a síntese das razões pelas quais o Recurso Extraordinário da Fazenda Nacional não deve ser provido.

I – DO PACTO FEDERATIVO

A pretensão da União de tributar os créditos presumidos de ICMS por meio de PIS/Cofins configura indevida interferência na política fiscal dos Estados e do Distrito Federal, incorrendo assim em violação ao **pacto federativo** (art. 1º, 18 e 60, § 4º, inciso I, CF), ao **federalismo fiscal cooperativo** (151, inciso I, e 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, CF) e à própria **segurança jurídica** do programa estatal, que deve permear a relação estabelecida entre o Ente Tributante subnacional e o contribuinte (art. 5º, *caput*, CF), além de **fulminar à promoção do desenvolvimento nacional** e à **diminuição das desigualdades regionais e sociais**, objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil (art. 3º, incisos II e III, CF).

Uma vez que benefícios e incentivos de ICMS se consubstanciam em vantagens fiscais concedidas por um Ente Federado no pleno gozo das suas competências tributárias (art. 150, § 6º, CF), eventual entendimento de que valores que deixaram de ser despendidos a título de pagamento do mencionado tributo devem ser considerados como receita e tributados por pessoa jurídica diversa da concedente de uma benesse fiscal acaba por refletir,

de forma direta, na autonomia administrativa, tributária e financeiro-orçamentária de Estados e do Distrito Federal, na forma federativa do Estado brasileiro, tanto sob o enfoque geral quanto sob o prisma estritamente fiscal, bem como na previsibilidade e calculabilidade das relações jurídicas existentes entre o concedente e o destinatário desse benefício.

Em caso de provimento do Recurso Extraordinário fazendário, far-se-á ainda tábula rasa do consignado em precedentes qualificados deste Pretório Excelso, no sentido de que o poder de tributar/desonerar é ato discricionário e inerente à autonomia de um Ente Federativo¹.

Para além disso, o efeito prático será de tributação do incentivo fiscal outorgado por Ente Federado legitimado para tanto, esvaziando-o ou reduzindo-o, fazendo com que políticas de incentivo econômico promovidas por Estados e pelo Distrito Federal, adotadas também pela ausência de planos regionais de desenvolvimento econômico e social por parte da União (art. 43, § 1º, inciso II, CF), não produzam os efeitos e resultados esperados, dirigindo assim, por meio da tributação pelo PIS e pela Cofins, valores dos aludidos Entes Federados aos cofres federais.

Esse entendimento é corroborado pelo que foi decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no EREsp 1.517.492/PR, que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e CSLL. Naquele julgado, a Eminente Min. Regina Helena Costa destacou que a tributação pretendida conduz ao **"esvaziamento ou redução do incentivo fiscal legitimamente outorgado pelo ente federativo"**.

No entender de todos os *Amici*, é exatamente essa a situação dos autos, na medida em que a inclusão do crédito presumido de ICMS nas bases e cálculo do PIS e da Cofins torna o referido benefício infrutífero.

Portanto, espera-se que o Recurso Extraordinário interposto pela União seja totalmente desprovido, mantendo-se assim o decidido pelo egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

¹ Nesse diapasão, dentre outros: ADI 6.025, Rel. Min. Alexandre de Moraes, Pleno, j. 20/04/2020, p. 26/06/2020; RE 705.423-RG (Tema 653/STF), Rel. Min. Edson Fachin, Pleno, j. 23/11/2016, p. 05/02/2018; e RE 591.033-RG (Tema 109/STF), Rel. Min. Ellen Gracie, Pleno, j. 17/11/2010, p. 25/02/2011.

II – DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. CONCEITO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO

Esse Tribunal Constitucional já definiu que as bases de cálculo do PIS e da Cofins comportam apenas os ingressos de **riqueza nova que se incorpore ao patrimônio da pessoa jurídica**. É o que foi decidido no RE 606.107-RG (Tema 283/STF) e no conhecido RE 574.706-RG (Tema 69/STF).

No julgamento do tema 283 da repercussão geral, o Plenário dessa Suprema Corte decidiu que *"o conceito de receita, acolhido pelo artigo 195, I, 'b', da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil"*, bem como que *"sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições"*.

Por sua vez, no Tema 69 da referida sistemática de julgamento deste egrégio Supremo Tribunal Federal se assinalou o seguinte:

*"Desse quadro é possível extrair que, conquanto nem todo **o montante do ICMS** seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na "fatura" é aproveitado pelo contribuinte para compensar com o montante do ICMS gerado na operação anterior, **em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e NÃO CONSTITUI RECEITA DO CONTRIBUINTE, LOGO AINDA QUE, CONTABILMENTE, SEJA ESCRITURADO, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições**". (destaques e grifo nossos)*

A razão de decidir desses julgados, isto é, os conceitos constitucionais de receita e de faturamento, é perfeitamente aplicável ao presente caso. Isso porque o **crédito presumido de ICMS não configura** ingresso de riqueza nova apta a integrar o patrimônio do contribuinte sob o prisma constitucional, mas apenas uma técnica de apuração que **reduz o ônus tributário previamente incidente**, sem correspondência com faturamento ou receita decorrente da atividade econômica.

A exclusão dos créditos presumidos de ICMS da base do PIS e da COFINS não implica isenção heterônoma ou erosão da base tributável. Na realidade, admitir a sua tributação equivaleria a ampliar artificialmente a base tributável, como se pode notar no

exemplo abaixo, em que uma empresa fictícia goza de crédito presumido do ICMS no valor de 15% sobre as vendas de seus produtos:

	Base de cálculo ordinária	Base de cálculo + crédito presumido
Receita de vendas	R\$10.000,00	R\$10.000,00
Crédito presumido de ICMS	R\$0,00	R\$1.500,00
Total de receitas	R\$10.000,00	R\$11.500,00
Total de base de cálculo	R\$10.000,00	R\$11.500,00
Variação percentual da base	0%	+15%

Ainda, vale mencionar trecho do voto do Eminentíssimo Min. Marco Aurélio, Relator à época do início do julgamento de mérito deste processo:

Não se pode admitir tributação sobre algo que não corresponda ao figurino constitucional. A presunção de crédito, longe de revelar riqueza nova e, portanto, passível de sujeição ao PIS e à Cofins, indica o abrandamento de custo a ser suportado.

A redução de despesas, ao propiciar aumento do resultado operacional da pessoa jurídica, interessa, em regra, à tributação efetuada sobre o lucro – IRPJ e CSLL –, e não à tomada como receita, cuja materialidade diz com ingressos efetivos que tenham potencial de aumentar o ativo, sendo neutro proceder-se a deduções no passivo.

Cabe destacar que o registro contábil atinente à diminuição do passivo de ICMS a ser pago em razão do benefício, ainda que anotado como ingresso, não o transforma em receita. Entendimento contrário implica potencializar a forma em detrimento do conteúdo.

Sobre o tema, Ives Gandra Martins leciona: “O mero ingresso de valores na contabilidade de uma empresa não é fator que demonstre a existência de capacidade contributiva – limite imposto à instituição de tributos, inclusive de contribuições sociais, que têm como fato gerador elemento denotador dessa capacidade, como é o conceito de ‘receita’”.

(grifou-se)

Também em seu voto, o Exmo. Ministro Marco Aurélio reforçou que os “créditos presumidos revelam renúncia fiscal cujo efeito prático é a diminuição do imposto devido. **Não há aquisição de disponibilidade a sinalizar capacidade contributiva**, mas simples redução ou ressarcimento de custos”. *(grifou-se)*

Ainda, relembra-se que, atento à fenomenologia das isenções tributárias, esta E. Corte assentou no julgamento do RE 635.688/RS² que redução de base de cálculo de ICMS configura caso de isenção parcial, sendo devida a exigência do estorno parcial dos créditos correlatos. E, extrai-se da leitura do voto condutor do I. Relator Min. Gilmar Mendes, que igual conclusão se aplica aos créditos presumidos de ICMS:

A tese acolhida em ambos os julgados [RE 174.478 e ADI 2.320], como se pode notar, **aponta claramente no sentido de equiparação dos conceitos de redução de base de cálculo e de isenção**, para efeito do que dispõe o art. 155, § 2º, II, da Constituição Federal.

Penso que a mesma orientação deve ser adotada no caso em tela, atribuindo-se-lhe, agora, os efeitos próprios da sistemática da repercussão geral.

De fato, **embora se valham de estrutura jurídica diversa, tanto a isenção total – que elimina o dever de pagamento do tributo, porque lhe ceifa a incidência – quanto a redução de base ou de alíquota (isenções parciais) que apenas restringe o critério quantitativo do consequente da regra matriz de incidência tributária – têm semelhante efeito prático: exoneram, no todo ou em parte, contribuinte do pagamento do tributo.**

É verdade que a maneira como fazem, isto é, o modo como se processa essa exoneração tributária, em termos jurídicos, é diferente. Na isenção total, afasta-se a própria incidência ou, como prefere parte da doutrina, dispensa-se integralmente o pagamento do tributo, em relação aos sujeitos e às situações atingidos pelo benefício.

Nas isenções parciais, a situação é outra. Tem-se a incidência do tributo e, por conseguinte, o nascimento da obrigação tributária, mas o valor a ser pago é menor do que aquele que seria devido não fosse a mudança (redução) no critério quantitativo da norma tributária padrão, seja na alíquota, seja na base de cálculo.

Em outras palavras, **a regra matriz de incidência tributária é alterada – “mutilada”, no dizer de Paulo de Barros Carvalho** (CRAVALHO, Paulo de Barros, **Curso de Direito Tributário**. 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 560-562) – **em algum dos seus critérios ou elementos, para reduzir o valor devido pelo contribuinte. E, para tanto, são muitos os expedientes normativos de que se pode utilizar o legislador, entre os quais a diminuição da base de cálculo, como no caso em tela.**

(grifou-se)

² Tema 299: “**A redução da base de cálculo do ICMS equivale à isenção parcial, o que acarreta a anulação proporcional do crédito relativo às operações anteriores, salvo disposição em lei estadual em sentido contrário**”.

Nessa linha de raciocínio, créditos presumidos de ICMS, a exemplo das figuras de reduções de base ou de alíquota, na peculiar linguagem de Paulo de Barros, também mutila[m] em parte um dos elementos do consequente normativo da regra matriz de incidência – o critério quantitativo. Na esteira de Souto Maior Borges, funcionam como bonificações na base de cálculo, na medida que, na exata proporção do crédito presumido outorgado ao contribuinte, reduz-se o montante do ICMS efetivamente devido ao Estado.

Portanto, se em face de isenção total ou de isenção parcial de ICMS em decorrência de redução de base de cálculo ou de alíquota, não há que se cogitar da incidência de PIS e de Cofins sobre o montante do tributo exonerado, de igual modo não se pode cogitar de sua incidência quando a isenção parcial se afigura sob a modalidade de créditos presumidos de ICMS, **sob pena de clara afronta à figura da isenção [parcial] tributária**, em razão, tão somente, do expediente normativo utilizado para a sua estruturação.

Nesse contexto, apesar de a concessão de créditos presumidos implicar o faturamento com o ICMS integralmente destacado (eis que a redução se opera quando do confronto débito x créditos), em termos jurídico-tributários tal fato não justifica o seu enquadramento como *“receitas como ingressos novos, definitivos e positivos no patrimônio da pessoa jurídica”*.

Assim, deve ser excluído o crédito presumido das bases de cálculo do PIS/Cofins, sob pena de violação ao art. 195, inciso I, alínea “b”, da Carta da República.

III – IMPACTOS ECONÔMICOS DA DECISÃO

A política de incentivos fiscais impacta diretamente o planejamento econômico-financeiro das empresas, pois elas levam em consideração esses incentivos ao tomar suas decisões de negócio. Logo, **qualquer alteração repentina que altere os custos empresariais põe em risco a previsibilidade do mercado e o exercício saudável de suas atividades.**

Ressalta-se que Brasil possui a maior alíquota de tributação sobre a renda das empresas (34%) quando comparado a outros 17 países³, além de contar com uma alíquota

³ “Competitividade em foco” Disponível em: <https://www.portaldaindustria.com.br/estatisticas/competitividade-em-foco/>. Acesso em 28/01/2026.

sobre a renda 10 pontos percentuais acima da média da OCDE⁴. Por isso, aumentar ainda mais a base tributável do PIS e da Cofins prejudicará as empresas brasileiras também no mercado internacional.

Eventual inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins altera o conteúdo econômico do incentivo fiscal concedido pelo ente federado competente, o que frustra expectativas legítimas formadas sob a égide de orientação jurisprudencial consolidada e compromete as relações jurídicas entre o Poder Público e o contribuinte.

Nesse contexto, eventual decisão no sentido de incluir o crédito presumido de ICMS na base de cálculo dessas contribuições causará sérios danos ao mercado e à economia do País.

IV – DA NECESSIDADE DE DISTINGUISHING DA TESE AQUI DEBATIDA QUANTO A CONTRIBUINTE ESTABELECIDOS NA ZONA FRANCA DE MANAUS

Por fim, o CIEAM, na qualidade de entidade representante do setor industrial do Estado do Amazonas, reporta-se à manifestação trazida ao ID nº fdcfc4b3 no dia 02/08/2023, pela qual ressaltou a necessidade de que, no julgamento do presente leading case, se resguarde as peculiaridades da Zona Franca de Manaus, já que os créditos presumidos de ICMS concedidos pelo Governo do Amazonas tem por função precípua manter a ZFM, na qualidade de zona fiscal incentivada, nos termos delineados pelo Constituinte, inclusive como condição de validade para as demais isenções fiscais dispostas pelo Decreto-lei 288/1967 .

Nesses termos, assim o fez este E. STF quando do julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 566.819/RS, em que demonstrada a particularidade do regime fiscal do IPI aplicado especificamente à ZFM em face da discussão sobre o crédito desse imposto em operações isentas. Com isso, reconheceu-se a necessária distinção, desafetando as disposições específicas aplicáveis à ZFM da discussão genérica que lá estava em julgamento.

⁴ Mapa estratégico da indústria 2023-2032: o caminho para a nova indústria / Confederação Nacional da Indústria. – Brasília: CNI, 2023. p. 78. Disponível em: <https://www.mapadaindustria.cni.com.br/>. Acesso em 28/01/2026.

Portanto, subsidiariamente há que se ao menos estabelecer a necessária distinção dos créditos presumidos de ICMS concedidos pelos demais Entes da Federação, daqueles concedidos no contexto da ZFM, desafetando as disposições específicas aplicáveis à essa área de livre comércio da discussão genérica que está sob julgamento.

V – CONCLUSÃO

Diante do exposto, CNI, FIESP, CIEAM, ABIA, ABINEE, ABAFARMA e ABPA, todas admitidas como *Amici Curiae*, reafirmam a necessidade de observância dos princípios constitucionais e preservação da previsibilidade do mercado, motivos pelos quais reforçam a necessidade de **não provimento do Recurso Extraordinário**, a fim de que seja fixada tese de repercussão geral no Tema 843/STF no sentido de que o crédito presumido de ICMS deve ser excluído das bases de cálculo do PIS e da Cofins.

Brasília, 19 de fevereiro de 2026.

PEDRO HENRIQUE
BRAZ
SIQUEIRA:0101394217
5

Assinado de forma digital
por PEDRO HENRIQUE BRAZ
SIQUEIRA:01013942175
Dados: 2026.02.19 11:42:13
-03'00'

Pedro Henrique Braz Siqueira

OAB/DF 37.996

CNI

Alexandre Ramos

OAB/SP 188.415

FIESP

Natanael Martins

OAB/SP 60.723

CIEAM

Bruno Rodrigues Teixeira de Lima

OAB/DF nº 31.591

ABIA

Alberto Medeiros

OAB/DF 24.741

ABINEE

Eduardo Pugliese Pincelli

OAB/SP 172.548

ABAFARMA

Dauro Löhnhoff Dórea

OAB/SP 110.133

ABPA