

RECURSO ESPECIAL Nº 1.693.760 - RS (2017/0209951-7)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA
AGRAVANTE : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA
ADVOGADOS : RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY E OUTRO(S) -
RS068928
CARLOS SPALL - RS080545
GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IPI. FUMO CRU. AQUISIÇÃO DE COMERCIANTE ATACADISTA NÃO CONTRIBUINTE OU PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CRÉDITO PRESUMIDO. DIREITO. INEXISTÊNCIA.

1. "O agravo poderá ser julgado, conforme o caso, conjuntamente com o recurso especial ou extraordinário, assegurada, neste caso, sustentação oral, observando-se, ainda, o disposto no regimento interno do tribunal respectivo" (art. 1.042, § 5º, do CPC/2015).

2. Os requisitos necessários ao conhecimento do especial estão preenchidos, não se aplicando ao caso o óbice da Súmula 7 do STJ, porquanto a controvérsia se limita saber se a norma do art. 6º do DL n. 400/1968 tem o efeito de gerar crédito presumido de IPI na hipótese de a sociedade empresária, indústria de tabaco, adquirir fumo cru de pessoas físicas e de comerciantes atacadistas não contribuintes do IPI (produto final não destinado à exportação).

3. O art. 6º do DL n. 400/1968 e o art. 165 do Decreto n. 4.544/2002 - RIPI 2002 não tratam de crédito presumido de IPI, mas de crédito básico, vinculado ao princípio da não-cumulatividade, razão pela qual o reconhecimento do direito depende da comprovação de que a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem adquiridos para utilização no processo industrial devem estar submetidos ao campo de incidência do imposto.

4. Hipótese em que o tribunal de origem decidiu pela inexistência do direito ao crédito, em razão de o fumo cru adquirido para industrialização não estar submetido à hipótese de incidência.

5. Agravo do contribuinte conhecido para negar provimento ao recurso especial. Embargos de declaração prejudicados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo o julgamento, após o voto-vista da Sra. Ministra Regina Helena Costa, por maioria, vencido o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, conhecer do agravo de A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA para negar provimento ao recurso especial e julgar

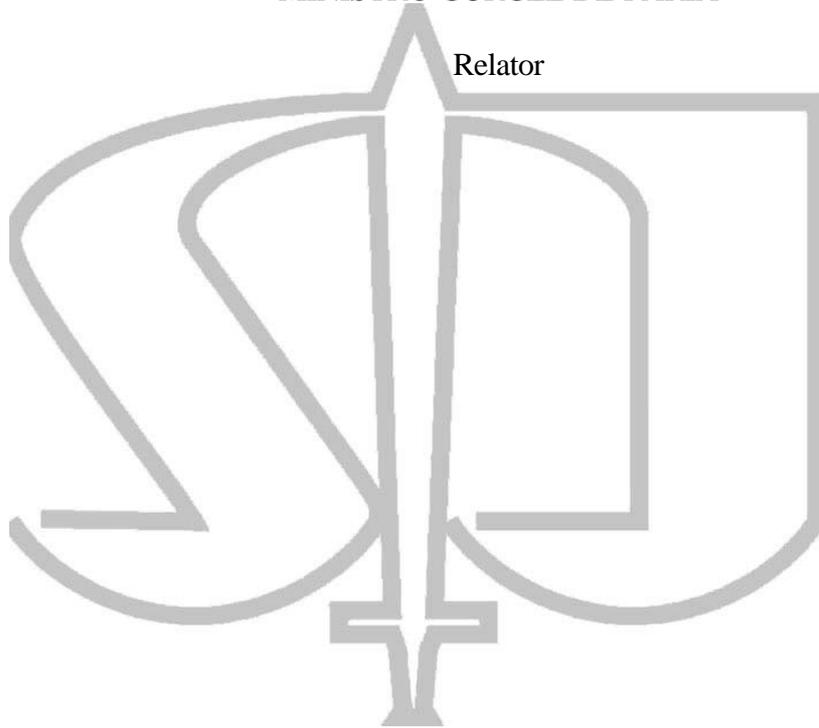
Superior Tribunal de Justiça

prejudicados os embargos de declaração nos termos do voto do Sr. Ministro relator. Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa (Presidente) (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 26 de fevereiro de 2019 (Data do julgamento).

MINISTRO GURGEL DE FARIA

Relator



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2017/0209951-7 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.693.760 / RS**

Números Origem: 450062358420164040000 50001802720164047111 RS-50001802720164047111
TRF4-50062358420164040000

PAUTA: 08/11/2018

JULGADO: 08/11/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA
AGRAVANTE : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA
ADVOGADOS : RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY E OUTRO(S) - RS068928
CARLOS SPALL - RS080545
GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

RECURSO ESPECIAL Nº 1.693.760 - RS (2017/0209951-7)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Trata-se de agravo de ATC ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA., pretendendo admissão de recurso especial interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. FUMO CRU. AQUISIÇÃO DE INSUMO A COMERCIANTE ATACADISTA OU PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CRÉDITO BÁSICO.

Não tem o contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que adquire insumo (fumo cru) de comerciante atacadista não-contribuinte ou a produtor rural pessoa física, direito a crédito presumido do imposto, visto que a norma do artigo 6º do DL nº 400, de 1968, reproduzida nos sucessivos regulamentos do IPI, não estabelece crédito presumido, mas simples técnica de apuração de crédito básico para garantir a não-cumulatividade do IPI.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. DESTAQUE DO IPI NAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELO ENCOMENDANTE.

Havendo destaque do IPI nas notas fiscais de saída do produto intermediário ou insumo do estabelecimento do encomendante para industrialização por encomenda, terá o industrial que executar a encomenda direito ao crédito correspondente, pois incide o IPI na saída do produto industrializado do seu estabelecimento.

CRÉDITOS ESCRITURAIS. PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

É devida a correção monetária de créditos escriturais quando haja resistência do Fisco ao seu aproveitamento pelo contribuinte, aplicando-se para tanto a taxa SELIC, a partir da data de protocolo dos pedidos de ressarcimento/compensação.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. INEXISTÊNCIA DE CONDENAÇÃO. PROVEITO ECONÔMICO.

Em caso de sucumbência recíproca, e não havendo condenação, os honorários devidos a cada uma das partes são calculados conforme o proveito econômico obtido na causa.

Opostos embargos de declaração pela FN, quanto ao termo inicial da correção monetária de créditos escriturais, foram rejeitados sem acréscimo (e-STJ fls. 809/810).

A Fazenda interpôs recurso especial, provido por decisão monocrática já transitada em julgado, porque é pacífico o entendimento jurisprudencial deste Tribunal Superior no sentido de que a incidência da correção monetária começa com o fim do prazo de 360 dias para o proferimento da decisão administrativa (e-STJ fls. 888/889). E os autos retornam para análise do agravo em recurso especial da sociedade empresária.

No recurso especial, ATC Associated Tobacco Company Brasil Ltda. alega a ocorrência de divergência jurisprudencial, como comprovaria o RESP 1.105.576/RS; e violação do art. 6º do DL n. 400/1968 e do art. 165 do Regulamento do Imposto de Produtos Industrializados – RIPI, sustentando (e-STJ fls. 761/763):

Superior Tribunal de Justiça

O acórdão recorrido negou vigência ao art. 6º do DL 400/68 (art. 165 do RIPI/02) pelo qual os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (Decreto-lei 400, de 1968, art. 6º), sendo que o produto adquirido (fumo em folha), da posição 2401.10, no período pleiteado estava sujeito à incidência de 30% de IPI.

[...]

A Jurisprudência dessa Corte sedimentou entendimento no sentido de que o crédito presumido estabelecido no art. do DL 400/68 tem natureza jurídica de benefício fiscal, destinado a reduzir os impactos sofridos pelos estabelecimentos industriais, que necessitam de intermediários para a aquisição de insumos utilizados para sua atividade industrial, não guardando nenhuma vinculação com o princípio da não-cumulatividade.

Devendo a norma que previu o direito ao crédito (art. 6º do Decreto-lei 400/68) ser interpretada de forma literal, sem quaisquer restrições ou dilações não previstas em Lei.

Outro permissivo recursal é a alínea 'a', III, do art. 105 da CF, sendo que foram desrespeitados o art. 6º do DL n. 400/1968 c/c art. 165 do RIPI (Decreto 4.544/02). Uma vez que tais dispositivos permitem o crédito presumido de IPI aos estabelecimentos industriais na aquisição de matéria-prima de comerciantes atacadistas utilizada em processo industrial.

Não obstante, o recurso não foi admitido porque encontraria óbice na Súmula 7 do STJ (e-STJ fl. 846).

Contrarrrazões ao especial e contraminuta do agravo apresentadas pela FAZENDA NACIONAL, pelo não conhecimento do especial em razão do referido óbice sumular (e-STJ fls. 838/843 e 869/871).

Por petição protocolizada aos 17/05/2018, ATC opõe embargos de declaração, pedindo o julgamento de seu Agravo em Recurso Especial (e-STJ fls. 892/893).

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.693.760 - RS (2017/0209951-7)
VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

De início, anoto ter optado pelo julgamento em separado dos recursos, uma vez que não há jurisprudência pacífica deste Tribunal a respeito da pretensão da sociedade empresária ao tempo em que o especial fazendário veiculava matéria pacificada no âmbito da Primeira Seção.

Por entender estarem preenchidos os pressupostos legais para o conhecimento do agravo e do próprio recurso especial da sociedade empresária, submeto o presente feito diretamente ao Colegiado, conforme faculta o art. 1.042, § 5º, do CPC/2015.

"Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC" (Enunciado n. 3 do Plenário do STJ).

Isso considerado, vejamos, no que interessa e com grifo nosso, o que está consignado no voto condutor do acórdão recorrido (e-STJ fls. 737 e seguintes):

Pelo que se vê dos autos, no ano de 2005 a sociedade empresária autora, dedicada à industrialização e ao comércio de fumo, formulou mediante PER/DCOMP pedido de ressarcimento e/ou compensação de créditos fiscais oriundos de saldo credor de IPI constante do Livro de Apuração do IPI no período de janeiro a junho de 2005. Parte dos créditos fundava-se no inciso III do artigo 164, e a outra parte ao artigo 165, ambos do do Regulamento do IPI de 2002 (Decreto nº 4.544, de 2002), in verbis:

CAPÍTULO X
DOS CRÉDITOS
Seção I
Disposições Preliminares
Não-Cumulatividade do Imposto

Art. 163. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º O direito ao crédito é também atribuído para anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento e a este devolvidos ou retornados.

§ 2º Regem-se, também, pelo sistema de crédito os valores escriturados a título de incentivo, bem assim os resultantes das situações indicadas no art. 178.

Seção II
Das Espécies dos Créditos
Subseção I
Dos Créditos Básicos

Superior Tribunal de Justiça

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

(...)

III - do imposto relativo a MP, PI e ME, recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando estiver destacado ou indicado na nota fiscal;

(...)

Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, **calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal** (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 6º). [grifos acrescidos]

Em relação aos créditos vinculados ao artigo 165 do RIPI/2002, entendeu o Fisco que tais créditos inexistiam, por se referirem à aquisição de fumo cru, produzido por produtores rurais pessoas físicas, em relação aos quais não houve, anteriormente, a incidência de IPI, por força da regra de exclusão do artigo 51 da Lei nº 11.051, de 2004, in verbis:

Art. 12. Não se considera industrialização a operação de que resultem os produtos relacionados nos códigos 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e na subposição 2401.20 da TIPI, quando exercida por produtor rural pessoa física.

Ora, como a norma do artigo 165 do RIPI/2012, que reproduz o ainda vigente artigo 6º do DL nº 400, de 1968, dispõe (no entender do Fisco) sobre crédito básico, e não sobre crédito presumido, o fato de não haver incidência do IPI até o momento da aquisição do fumo cru pela autora excluiria a possibilidade de haver crédito, observada a técnica da não-cumulatividade.

Quanto aos créditos vinculados ao inciso III do art. 164 do RIPI/2002, foram na sua maior parte negados pelo Fisco, após exame das peculiaridades fáticas do caso. Apurou o Fisco que as notas fiscais da saída do fumo encaminhado para industrialização por encomenda registrava a incidência do IPI, porém verificou que quatro dos cinco encomendantes não dispunham de fábrica de destala do fumo, daí a conclusão de que se tratava do mesmo fumo adquirido de fumicultores pessoas físicas, sem alterações. Ademais, esses fornecedores, apesar de enviarem um total de R\$ 1.529.258,52 de créditos, não declararam nem pagaram valor algum de IPI durante o período. Assim, foi acolhido apenas um crédito de R\$ 7.844,10.

Para assim decidir, o Fisco apoiou-se na Solução de Consulta nº 179, de 22 de setembro de 2005, in verbis:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

Ementa: CRÉDITO. FUMO. CAMPO DE INCIDÊNCIA. AQUISIÇÃO A COMERCIANTE ATACADISTA NÃO-CONTRIBUINTE DO IPI. INEXISTÊNCIA DE IMPOSTO DEVIDO NAS ETAPAS ANTERIORES. VEDAÇÃO AO CRÉDITO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SUSPENSÃO DO IPI.

Não existe o direito ao crédito de que trata o art. 165 do RIPI/2002 na hipótese de produto adquirido por contribuinte do IPI a estabelecimento

comercial atacadista não-contribuinte quando não houve IPI cobrado na entrada do produto no estabelecimento.

Adicionalmente, deve-se observar que o fumo classificado nos códigos 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e 2401.20 da TIPI, quando produzido por produtores rurais pessoas físicas, não é produto industrializado, isto é, não se inclui no campo de incidência do IPI, não estando sujeito, portanto, a qualquer alíquota. Apenas quando ocorre sua saída de um estabelecimento industrial contribuinte do IPI, esse fumo ingressa no campo de incidência do imposto, passando, somente neste exato momento, a estar sujeito à alíquota de 30% do IPI. O direito ao crédito de que trata o art. 165 do RIPI/2002 deve ser calculado com base na alíquota do IPI a que esteja sujeito o produto; logo, não há direito a crédito quando o fumo é adquirido a comerciante atacadista não-contribuinte do IPI, se este o houver comprado a produtores rurais pessoas físicas, porque, nessa hipótese, o fumo ainda não ingressou no campo de incidência do imposto, não estando sujeito a qualquer alíquota de IPI.

Há o direito a crédito de que trata o art. 165 do RIPI/2002 para a indústria que compre o fumo classificado nos códigos 24.01.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e 2401.20 da TIPI a estabelecimento comercial não-contribuinte do IPI quando este houver adquirido o fumo a um contribuinte do IPI, porquanto houve imposto pago na entrada do estabelecimento atacadista, estando o fumo, nesse caso, sujeito à alíquota de 30%.

É incabível a interpretação segundo a qual o art. 41 da Lei nº 10.685, de 2004, possa representar um benefício fiscal (crédito presumido) em determinadas operações, porquanto essa interpretação implicaria reconhecimento de inconstitucionalidade formal do dispositivo, decorrente do desrespeito ao art. 150, § 6º, da Constituição, e de inconstitucionalidade material, por violação ao princípio fundamental da isonomia.

Na industrialização por encomenda de fumos classificados nos códigos 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e na subposição 2401.20 da TIPI, fica vedada a suspensão do IPI na saída do estabelecimento executor da industrialização. Deverá ser destacado e recolhido o IPI à alíquota de 30%, sendo a base de cálculo o valor total da operação.

Caso o fumo remetido para industrialização por encomenda esteja dentro do campo de incidência do IPI, o encomendante poderá optar entre dar saída com suspensão, nos termos do art. VI do art. 42 do RIPI/2002, ou destacar e recolher o IPI. Somente na hipótese de o encomendante remeter tabaco sujeito ao IPI sem suspensão do imposto haverá o correspondente crédito, para o executor da encomenda, relativo à entrada desse fumo no seu estabelecimento industrial.

Caso o estabelecimento comercial encomendante não realize nenhuma operação sobre o fumo adquirido aos produtores rurais pessoas físicas antes de sua remessa para industrialização, o fumo remetido ao industrial executor será, ainda, um produto fora do campo de incidência do IPI. Em tal hipótese, não se há de cogitar de suspensão do IPI, porque o imposto nem mesmo incide nessa saída do fumo para industrialização por encomenda.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, arts. 150, §6º e 153, §3º, inciso II; Código Tributário Nacional, art. 49; Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 6º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 41; Lei nº 11.051, de 2004, art. 12; RIPI/2002, arts. 42, VI e VII, 165, 299 e 300.

Por seu turno, a autora sustenta que os créditos vinculados ao artigo 165 do RIPI/2002 são presumidos, nada importando, assim, que tenha havido ou não anteriormente a incidência do IPI. Já os créditos vinculados ao artigo 164, III, do RIPI/2002 decorrem do fato de haver sido lançado o IPI, nas notas fiscais relativas à remessa do fumo para industrialização por encomenda, e que os encomendantes são também empresas industriais processadores de fumo, e não apenas comerciantes atacadistas.

Assim definida a controvérsia, passa-se a examiná-la destacadamente, em dois capítulos distintos: I) créditos fundados no artigo 165 do RIPI/2002, que reproduz o art. 6º do DL nº 400, de 1968; e II) créditos fundados no inciso III do art. 164 do RIPI/2002.

I - Créditos fundados no artigo 165 do RIPI/2002

Assim descreve a autora, na petição inicial, as suas atividades:

A autora tem como atividade principal o processamento industrial de fumo, conforme constata-se pelo seu contrato social (doc. 02).

Na consecução dos seus objetivos sociais, além de outros insumos, a autora adquire de produtores rurais pessoas físicas e de comerciantes atacadistas, como matéria-prima: i) tabaco não destalado em folhas secas ou fermentadas tipo capeiro (classificado na TIPI sob código 2401.10.20) e ii) tabaco não destalado em folhas secas de decador de ar quente (flued cure), do tipo Virginia (classificado na TIPI sob código 2401.10.30) - doc. 03.

Outra atividade da autora é o processamento industrial do fumo por encomenda de outras processadoras de fumo. [petição inicial, p. 1]

Essa descrição feita pela autora de suas atividades é importante, mas é insuficiente para dar conta de todo o contexto fático da causa. É relevante destacar - é fato notório (CPC, art. 374, I) - que a produção do fumo no Brasil, é otimizada pela combinação dos esforços de grupos multinacionais (sem a exclusão de empresários nacionais) com a força de trabalho da agricultura familiar brasileira, mediante o assim chamado 'sistema integrado de produção', hoje regulamentado pela Lei nº 13.288, de 2016, à semelhança do que ocorre com aves e suínos. Em suma, o fumo no Brasil é cultivado por produtores rurais pessoas físicas, em pequenas propriedades rurais, ao lado de outras culturas (milho, feijão etc.), sob o sistema integrado de produção - e não por sociedades empresárias agrícolas, em sistema de monocultura. É o modelo que vingou, e que elevou o Brasil à condição de maior exportador mundial de fumo (cf. DUTRA, E. J. & HILSINGER, R. A Cadeia produtiva do tabaco na região Sul do Brasil: aspectos quantitativos e qualitativos. Geografia Ensino & Pesquisa, vol. 17, n. 3, set./dez. 2013, p. 17-33).

Assim, como a autora adquire, para processamento, o assim chamado fumo cru diretamente de fumicultores pessoas físicas em regime de economia familiar (cuja

atividade não é considerada como industrialização por força do art. 12 da Lei nº 11.051, de 2004) ou através de comerciantes atacadistas, não-contribuintes do IPI (meros revendedores), é inafastável a conclusão de que não houve a incidência de IPI nas etapas anteriores à sua entrada no estabelecimento industrial da autora, não se cogitando, então de crédito de IPI, porque o art. 165 do RIPI/2002 prevê crédito básico, e não crédito presumido, como pretende a autora.

De fato, observa-se que o artigo em tela está inserido na Subseção I - Dos Créditos Básicos, a qual está apartada da Subseção III - Dos Créditos como Incentivo e da Subseção V - Do Crédito Presumido.

Ora, segundo afirma o tributarista Ricardo Lobo Torres, já na 1ª edição, de 1983, do seu livro 'Restituição de Tributos' (Rio de Janeiro, ed. Forense, 361 págs.), o RIPI há muito usa a expressão crédito básico para diferenciá-lo do crédito benefício fiscal. Conforme esse mesmo autor, o crédito básico deve ser 'real ou verdadeiro, ou seja, deve corresponder a imposto pago na operação anterior' (op. cit., p. 224-226), o que se opõe, evidentemente, à natureza dos créditos concedidos a título de benefício fiscal.

Por outro lado, o artigo 165 do RIPI/2002 evidencia que se trata de um crédito de imposto, ou seja, relativo a um imposto que incidiu em operação anterior (crédito real ou verdadeiro), e não de um simples crédito criado pelo legislador (crédito presumido ou simbólico), observada a particularidade de que, não havendo destaque do valor do imposto na nota fiscal, em relação à operação anterior, por envolver não-contribuinte, o legislador estabeleceu um mecanismo alternativo de apuração do crédito, indicando que será calculado mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre 50% do seu valor, constante da respectiva nota fiscal.

Acresce que, a adotar-se a tese de que o artigo 165 do RIPI/2002 albergaria o direito a um crédito presumido, ter-se-ia grave afronta ao princípio constitucional da isonomia, por isso que, em algumas situações, como a da impetrante, que adquire fumo cru sem a incidência do IPI, haveria direito a benefício fiscal (crédito presumido), ao passo que nas situações em que o contribuinte adquire produtos intermediários ou material de embalagem (quase sempre tributados), em vez de insumos não-tributados (como o fumo produzido por fumicultores em regime de economia familiar), haveria direito apenas a crédito básico.

Por fim, é de destacar que os benefícios fiscais setoriais, entre os quais deveria ser incluído o crédito presumido pretendido pela impetrante, têm existência temporária, ligando-se a fatores conjunturais. Todavia, a norma do artigo 165 do RIPI/2002 é simples reprodução do artigo 6º do DL nº 400, de 1968, o qual altera a legislação pertinente ao IPI, e atualmente consta do art. 227 do RIPI/2010 (Decreto nº 7.212, de 2010). Fica, pois, evidenciado que essa norma, que já está por completar meio século de vigência, não é nenhum benefício fiscal setorial, mas apenas uma técnica de concretização do princípio constitucional da não-cumulatividade no caso específico de venda de produto industrializado por comerciante atacadista, não contribuinte do IPI, tendo incidido o tributo em momento anterior.

Destarte, entendo que agiu com acerto o Fisco, ao glosar os créditos ora examinados, por não incidir, no caso concreto, a norma do artigo 165 do RIPI/2002 e artigo 6º do DL nº 400, de 1968.

II - Créditos fundados no inciso III do art. 164 do RIPI/2002

Assim como a hipótese do art. 165 do RIPI/2002, a hipótese do inciso III do art. 164 do RIPI/2002 cuida de crédito básico, exigindo-se, por isso mesmo, a incidência do IPI em relação aos insumos, para efeito de creditamento pela incidência do IPI na saída do produto industrializado com uso daqueles insumos.

Pelo que se vê dos autos, a autora recebeu fumo para industrialização por encomenda de pessoas jurídicas, tendo constado a incidência de IPI nas notas fiscais de saída dos estabelecimentos encomendantes. Como na saída do produto industrializado para o estabelecimento do encomendante houve a incidência do IPI, logo teria a autora direito ao crédito do IPI a ser compensado com o IPI relativo à saída dos produtos já industrializados.

Contudo, ao examinar o caso, ainda no ano de 2005, o Fisco apurou inconsistências fáticas na narrativa da parte autora, o que foi objeto dos seguintes comentários do Relatório de Ação Fiscal (Evento 1 - PROCADM11):

2. Créditos advindos da entrada de insumos para industrialização já com o crédito do imposto

Também na tabela 01-A em anexo podemos ver que o contribuinte insere como sendo créditos de IPI valores das operações 1.901 e 2.901, quais sejam entradas de insumos para industrialização por encomenda, as quais, neste caso, se constituem em sua totalidade de fumo cru a ser destalado, tratado e embalado para uso na indústria cigareira enviado por empresas comerciais que adquirem o produto de produtor rural ou de outras empresas comerciais.

(...)

O fumo cru, adquirido por estabelecimentos comerciais a pessoas físicas ainda não entrou no campo de incidência do IPI, sendo portando indevido o destaque de IPI pelo encomendante. Isto faz com que seja indevido também o creditamento na escrita do industrializador.

As notas fiscais de entrada de matéria prima para industrialização por encomenda vem das seguintes empresas:

Tabacos Marasca Ltda.
Carl Leoni Ltda - filial 0002 - Muritiba - BA
Botucaraí Tabacos Ltda.
Alfredo Fantini Ind. e Com. Ltda. - filial 0009 - Venâncio Aires - RS
Brasfumo Ind. Bras. de Fumo

As quatro primeiras não possuem fábrica de destala de fumo, sendo forçoso concluir que o fumo que as mesmas enviaram para industrialização à ATC era o mesmo fumo adquirido do agricultor, sem alterações.

Somente para registro, é curioso constatar também que, apesar de que estas empresas enviaram um total de R\$ 1.529.258,62 em créditos de IPI, as mesmas não declararam nem pagaram valor algum durante este período referente a este imposto.

Superior Tribunal de Justiça

Claro que como este fumo ainda está fora do campo de incidência mesmo que houvesse a declaração e pagamento do IPI destacado em nota fiscal isto não alteraria o fato de que as matérias primas ainda se encontram fora do campo de incidência e tais pagamentos seriam indevidos, devendo os contribuintes que efetuaram estes recolhimentos indevidos tomarem as providências cabíveis para o ressarcimento destes.

Levando os fatos acima em consideração e seguindo as orientações da Solução de Consulta 179 glosamos os créditos de IPI nas entradas de fumo para industrialização por encomenda das empresas Tabacos arasca Ltda., Carl Leoni Ltda., Botucaraí Tabacos Ltda. e Alfredo Fantini Ind. e Com Ltda.

Situação diferente é a da Brasfumo Ind. Bras. de Fumo. Neste caso o encomendante é também ele uma indústria de destala de fumo de tal forma que existe a possibilidade de que o fumo enviado para industrialização tenha sofrido algum tratamento químico ou qualquer outra transformação, ainda que menos.

Usando o benefício da dúvida em prol do contribuinte, deixamos de glosar R\$ 7.844,10 de créditos das entradas deste encomendante.

Ocorre que essas inconsistências só poderiam prejudicar os encomendantes, uma vez que, para creditar-se, a autora deve apenas lançar o IPI constante das notas fiscais emitidas pela saída do fumo para industrialização por encomenda, como fez. Se os encomendantes lançaram o IPI incidente na saída, mas não recolheram o tributo - como suspeitou o Fisco - certamente é contra eles, encomendantes, que se deve voltar o Fisco, e não simplesmente glosar os créditos da autora, a não ser que houvesse um consilium fraudis para lesar o Fisco. As suspeitas do Fisco, porém, não foram tão longe, tanto que o próprio Fisco reconheceu à autora créditos pelo recebimento de insumos de Brasfumo Ind. Bras. de Fumo, justificando que Neste caso o encomendante é também ele um a indústria de fumo de tal forma que existe a possibilidade de que o fumo enviado para industrialização tenha sofrido algum tratamento químico ou qualquer outra transformação, ainda que menor (Relatório de Ação Fiscal, Evento 1 - PROCADM11).

De fato, o sistema de apuração do IPI, pelo próprio contribuinte - lançamento por homologação - , se faz com base no destaque do imposto nas notas fiscais emitidas pelo encomendante quando da saída de seu estabelecimento dos produtos intermediários ou insumos a serem industrializados, e no destaque do imposto na nota fiscal de saída do produto industrializado em retorno ao encomendante. Os valores correspondentes ao IPI pago em relação aos produtos intermediários/insumos recebidos constituem créditos, que são compensados com os débitos referentes à saída dos produtos industrializados. Não cabe ao recebedor de produtos intermediários/insumos para industrialização por encomenda verificar a situação fiscal daqueles que lhe encaminharam os produtos intermediários/insumos, nem verificar se eles apuraram e efetivamente recolheram o IPI em relação aos produtos intermediários encaminhados para industrialização por encomenda.

Daí se segue que tem a autora direito a creditar-se pelos valores do IPI destacado nas notas fiscais de saída do fumo dos estabelecimentos encomendantes para industrialização pela autora.
Correção dos créditos

Por outro lado, é de manter-se a correção monetária dos créditos escriturais de

Superior Tribunal de Justiça

acordo com a variação da Taxa SELIC.

Sobre o tema, cumpre observar que, de fato, não se admite a atualização monetária de créditos escriturais, conforme jurisprudência já consolidada no Supremo Tribunal Federal (RE nº 282.120). A atualização monetária dos créditos escriturais é admitida somente quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco, nos termos da Súmula 411 do Superior Tribunal de Justiça. Ou seja, é a resistência do Fisco à pretensão do contribuinte na apuração dos créditos escriturais que autoriza a incidência da atualização monetária (vg. TRF4, APELREEX 5003561-62.2010.404.7108, Rel. p/ acórdão Luciane Amaral Corrêa Münch, Primeira Seção, D.E. 07-10-2011; STJ, REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 03-08-2009, e Súmula nº 411; e STF, RE 452274 ED / SC, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, DJe-067 DIVULG 11-04-2013 PUBLIC 12-04-2013).

No caso em julgamento, verificou-se resistência do Fisco no aproveitamento dos pedidos de ressarcimento e compensação formulados pelo contribuinte, o que o forçou a buscar judicialmente o reconhecimento do direito para que se tornasse possível o aproveitamento de tais créditos. Assim, extrapolado o tempo disponibilizado à União para processar e apreciar os pedidos, reputa-se o Fisco em mora, pois estará retendo indevidamente os valores que devia alcançar ao contribuinte, devendo incidir a Taxa SELIC a contar data do protocolo do pedido administrativo. Ou seja, embora a mora se constitua a partir do vencimento do prazo, retroage até a data do protocolo.

Nesse sentido é a orientação atual do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no AgRg no REsp 1088292/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/02/2011, DJe 16/02/2011; REsp 1216129/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/03/2011, DJe 15/03/2011). Idêntico é o entendimento que vem sendo adotado por esta Turma (cf. APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 5003561-62.2010.404.7108, 1ª SEÇÃO, Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, D.E. 07/10/2011).

Encargos da sucumbência

Finalmente, é impositivo o provimento da apelação da autora, em relação ao critério de fixação dos honorários advocatícios.

O Código de Processo Civil (CPC) atualmente em vigor traz disposição específica para o arbitramento de honorários nos casos em que a Fazenda Pública for parte. Confira-se:

Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.

...

§ 2º Os honorários serão fixados entre o mínimo de dez e o máximo de vinte por cento sobre o valor da condenação, do proveito econômico obtido ou, não sendo possível mensurá-lo, sobre o valor atualizado da causa, atendidos:

- I - o grau de zelo do profissional;
- II - o lugar de prestação do serviço;
- III - a natureza e a importância da causa;
- IV - o trabalho realizado pelo advogado e o tempo exigido para o seu serviço.

§ 3º Nas causas em que a Fazenda Pública for parte, a fixação dos honorários

observará os critérios estabelecidos nos incisos I a IV do § 2º e os seguintes percentuais:

I - mínimo de dez e máximo de vinte por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido até 200 (duzentos) salários-mínimos;

II - mínimo de oito e máximo de dez por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 200 (duzentos) salários-mínimos até 2.000 (dois mil) salários-mínimos;

III - mínimo de cinco e máximo de oito por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 2.000 (dois mil) salários-mínimos até 20.000 (vinte mil) salários-mínimos;

IV - mínimo de três e máximo de cinco por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 20.000 (vinte mil) salários-mínimos até 100.000 (cem mil) salários-mínimos;

V - mínimo de um e máximo de três por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 100.000 (cem mil) salários-mínimos.

§ 4º Em qualquer das hipóteses do § 3º:

I - os percentuais previstos nos incisos I a V devem ser aplicados desde logo, quando for líquida a sentença;

II - não sendo líquida a sentença, a definição do percentual, nos termos previstos nos incisos I a V, somente ocorrerá quando liquidado o julgado;

III - não havendo condenação principal ou não sendo possível mensurar o proveito econômico obtido, a condenação em honorários dar-se-á sobre o valor atualizado da causa;

IV - será considerado o salário-mínimo vigente quando prolatada sentença líquida ou o que estiver em vigor na data da decisão de liquidação.

§ 5º Quando, conforme o caso, a condenação contra a Fazenda Pública ou o benefício econômico obtido pelo vencedor ou o valor da causa for superior ao valor previsto no inciso I do § 3º, a fixação do percentual de honorários deve observar a faixa inicial e, naquilo que a exceder, a faixa subsequente, e assim sucessivamente.

§ 6º Os limites e critérios previstos nos §§ 2º e 3º aplicam-se independentemente de qual seja o conteúdo da decisão, inclusive aos casos de improcedência ou de sentença sem resolução de mérito.

...

Os únicos casos em que o magistrado não fica adstrito àqueles percentuais estão previstos no § 8º do mesmo dispositivo, segundo o qual 'nas causas em que for inestimável ou irrisório o proveito econômico ou, ainda, quando o valor da causa for muito baixo, o juiz fixará o valor dos honorários por apreciação equitativa, observando o disposto nos incisos do § 2º'. Fica claro, portanto, que a sentença, ao arbitrar equitativamente os honorários, contraria o ordenamento jurídico vigente.

Por outro lado, observo que a petição inicial especifica o proveito econômico que seria obtido pela autora, com o êxito na causa. Parte desse proveito diz respeito a créditos fundados no art. 165 do RIPI/2002 e a outra parte a créditos fundados no inciso III do art. 164 do RIPI/2002.

Assim, como houve sucumbência recíproca, cabe condenar ambas as partes ao pagamento de honorários advocatícios que, observados os critérios dos incisos

Superior Tribunal de Justiça

I a IV do § 2º do art. 85 do Código de Processo Civil (CPC), fixo nos percentuais mínimos do § 3º do art. 85 do mesmo Código, sendo os honorários devidos à demandante calculados sobre os créditos reconhecidos pelo presente acórdão (créditos fundados no inc. III do art. 164 do RIPI/2002, no montante de R\$ 1.847.754,43, petição inicial, p. 23), e os honorários devidos à União (Fazenda Nacional), calculados sobre os créditos negados por este acórdão (créditos fundados no art. 165 do RIPI/2002, no montante de R\$ 1.641.066,15, petição inicial, p. 9).

Descabe a majoração dos honorários advocatícios de que trata o § 11 do art. 85 do CPC, uma vez que afastados os honorários fixados pelo juiz da causa.

As custas serão divididas na proporção do proveito econômico obtido por cada uma das partes.

Pois bem.

Do que se observa, o recurso deve ser conhecido, pois a matéria está prequestionada, os dispositivos legais tidos por violados são pertinentes e não há necessidade de reexame fático-probatório.

Deveras, o óbice da Súmula 7 do STJ não se aplica ao conhecimento do especial porque, *in casu*, importa decidir se a norma do art. 6º do DL n. 400/1968 tem o efeito de gerar crédito de IPI na hipótese de a sociedade empresária, indústria de tabaco, adquirir fumo cru de pessoas físicas e de comerciantes atacadistas não contribuintes do IPI (conforme causa de pedir autoral, o produto final não é destinado à exportação).

Para constar, na petição da ação anulatória, a autora defende (e-STJ fls. 14/15):

O artigo 165 do RIPI/02 - ficou claro - não exige a comprovação de pagamento do imposto nas operações anteriores. Na verdade, o dispositivo legal (art. 165 do RIPI/02) representa uma presunção legal absoluta, com a finalidade de conceder ao adquirente (contribuinte do IPI) um crédito presumido, isto é, um crédito que é uma exceção ao sistema da não-cumulatividade: enquanto que na não-cumulatividade o crédito exige a incidência do IPI na etapa anterior e o destaque do seu valor na nota fiscal, no crédito do art. 165 é criada uma espécie de crédito presumido, pois autoriza-se o direito de crédito sem se exigir a comprovação de que na operação anterior houve incidência e destaque de IPI.

Dessa forma, o art. 165 encerra a "presunção legal absoluta" de que, embora na operação mercantil entre o adquirente (indústria) e comerciante atacadista não haja incidência do IPI (por ser mera revenda), nas operações anteriores a esta revenda houve (ou pode ter havido) o pagamento do IPI, eis que tal produto está sujeito à tributação.

E, sendo uma presunção legal absoluta a regra do art. 165, não cabe à Receita Federal do Brasil, por ato administrativo, exigir da autora, para o exercício do direito de crédito, outros requisitos (como a comprovação de que houve pagamento de IPI nas operações anteriores) senão aqueles previstos na lei.

É por isso que são ilegais esses atos administrativos, pois ferem de morte o princípio da legalidade, alicerce de todo o sistema tributário nacional.

Conheço do agravo, portanto, para conhecer do especial.

E, passando ao julgamento de mérito da pretensão, vejamos o teor dos dispositivos legais invocados pela parte recorrente.

DECRETO-LEI n. 400/1968.

Superior Tribunal de Justiça

Art 6º. O imposto relativo à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem e acondicionamento, adquiridos de comerciante atacadista, será calculado pelo contribuinte adquirente, para efeito de crédito, mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto sobre 50% (cinquenta por cento) do seu valor constante da nota fiscal.

DECRETO N. 4.544/2002 - RIPI 2002

Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 6º).

A respeito, o TRF4, atento à estrutura normativa do regulamento do IPI, decidiu que referidos preceitos se referiam a crédito básico desse imposto, e não a crédito presumido. Tratar-se-ia, portanto, de regra de creditamento decorrente do princípio da não-cumulatividade, e não de benefício-fiscal, daí porque obrigatória a incidência do tributo na fase anterior à entrada ao estabelecimento industrial para o fim de reconhecimento do direito ao crédito.

Especificamente, seja pessoa física, seja estabelecimento atacadista não contribuinte do IPI, não há direito a crédito porque não houve incidência do imposto.

Entendo ter razão o Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Primeiro, por interpretação gramatical, observo que a norma estabelece o crédito como produto da aplicação da alíquota a que estiver sujeito sobre 50% do seu valor.

Por óbvio, se a alíquota que dá origem ao montante de crédito se refere ao IPI incidente sobre a matéria prima adquirida pelo industrial, essa mercadoria deve estar no campo de incidência do imposto, porque equivalente a zero, pois a base de cálculo não permitiria originar crédito.

Segundo, porque, considerada a interpretação sistemática, o regulamento do IPI classifica como básico o crédito previsto no art. 165 do Decreto n. 4.544/2002 (art. 6º do DL n. 400/1968), havendo específico regramento para os créditos previstos como incentivo (subseção III) e para os créditos presumidos (subseção V).

Desinfluyente, assim, a legislação não exigir a comprovação do pagamento do imposto nas operações anteriores, sendo certo, de outro lado, que o produto originado pela industrialização da matéria prima com ela não se confunde, não sendo plausível o entendimento de que a base de cálculo do crédito seria o preço do IPI recolhido ao final.

Por força do art. 85, § 11, do CPC/2015, a verba honorária de sucumbência arbitrada no acórdão (transcrição supra) há de ser majorada em 1% (um por cento), respeitados os limites e os critérios previstos nos §§ 2º e 3º do art. 85 do CPC/2015.

Ante o exposto, CONHEÇO do agravo para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial; e majoro em 1% a verba honorária de sucumbência fixada pelo TRF, respeitados os limites e os critérios previstos nos §§ 2º e 3º do art. 85 do CPC/2015. JULGO

Superior Tribunal de Justiça

PREJUDICADOS os embargos de declaração (e-STJ fls. 892/893).

É como voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2017/0209951-7 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.693.760 / RS**

Números Origem: 450062358420164040000 50001802720164047111 RS-50001802720164047111
TRF4-50062358420164040000

PAUTA: 08/11/2018

JULGADO: 13/11/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. MARIA HILDA MARSIAJ PINTO

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA
AGRAVANTE : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA
ADVOGADOS : RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY E OUTRO(S) - RS068928
CARLOS SPALL - RS080545
GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr. FÁBIO FERNANDO BETTIN, pela parte AGRAVANTE: A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Após o voto do Sr. Ministro Relator conhecendo do agravo para negar provimento ao recurso especial de A.T.C. Associated Tobacco Company Brasil Ltda e julgando prejudicados os embargos de declaração de fls. 892/893 e o voto divergente do Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho conhecendo do agravo para dar provimento ao recurso especial, pediu vista antecipada a Sra. Ministra Regina Helena Costa. Aguardam os Srs. Ministros Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.693.760 - RS (2017/0209951-7)

RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

**RECORRIDO : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL
LTDA**

**AGRAVANTE : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL
LTDA**

**ADVOGADOS : RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY E OUTRO(S) -
RS068928**

CARLOS SPALL - RS080545

GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

**A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA
HELENA COSTA:**

Solicitei vista dos autos para examiná-los com maior detença.

A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA.

interpôs agravo contra decisão que inadmitiu seu recurso especial, apresentado contra acórdão proferido, por unanimidade, no julgamento de apelação, pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado (fl. 748e):

**IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. FUMO
CRU. AQUISIÇÃO DE INSUMO A COMERCIANTE ATACADISTA
OU PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CRÉDITO BÁSICO.**

Não tem o contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que adquire insumo (fumo cru) de comerciante atacadista não-contribuinte ou a produtor rural pessoa física, direito a crédito presumido do imposto, visto que a norma do artigo 6º do DL nº 400, de 1968, reproduzida nos sucessivos regulamentos do IPI, não estabelece crédito presumido, mas simples técnica de apuração de crédito básico para garantir a não-cumulatividade do IPI.

**INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. DESTAQUE DO IPI
NAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELO ENCOMENDANTE.**

Havendo destaque do IPI nas notas fiscais de saída do produto intermediário ou insumo do estabelecimento do encomendante para industrialização por encomenda, terá o industrial que executar a encomenda direito ao crédito correspondente, pois incide o IPI na saída do produto industrializado do seu estabelecimento.

**CRÉDITOS ESCRITURAIS. PEDIDOS DE
RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO
MONETÁRIA. TAXA SELIC.**

É devida a correção monetária de créditos escriturais quando haja resistência do Fisco ao seu aproveitamento pelo contribuinte, aplicando-se para tanto a taxa SELIC, a partir da data de protocolo dos pedidos de ressarcimento/compensação.

**HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA.
INEXISTÊNCIA DE CONDENAÇÃO. PROVEITO ECONÔMICO.**

Em caso de sucumbência recíproca, e não havendo condenação, os honorários devidos a cada uma das partes são calculados conforme o proveito econômico obtido na causa.

Opostos embargos de declaração pela Fazenda Nacional, foram rejeitados (fls. 809/812e).

Nas razões do Recurso Especial, interposto com amparo no art. 105, III, a e c, da Constituição da República, a empresa aponta, além de divergência jurisprudencial, ofensa aos dispositivos a seguir relacionados, nos seguintes termos:

– Arts. 6º do Decreto-lei n. 400/68 e 165 do Decreto n. 4.544/02 (RIPI) – "[...] o crédito presumido previsto no art. 6º DL 400/68 e posteriormente regulamentado pelo Poder Executivo, mantido o benefício fiscal por meio do RIPI, no caso concreto pelo art. 165 (Decreto 4.544/02) e atualmente pelo art. 227 do RIPI/10, não é consequência do princípio da não-cumulatividade, não se confundindo, pois, com o crédito real, que se baseia nos valores efetivamente pagos a título de tributos. Em suma, o crédito previsto no art. 6º DL 400/68 possui natureza infraconstitucional, pois concedido mediante critérios de política fiscal" (fl. 780e).

Com contrarrazões (fls. 838/843e), nas quais se alega, preliminarmente, a necessidade de reexame de provas e, no mérito, a manutenção do julgado, o Recurso Especial foi inadmitido, ante a incidência do verbete sumular n. 7/STJ (fl. 1.628e).

A **FAZENDA NACIONAL**, por sua vez, interpôs Recurso Especial alegando ofensa ao art. 24 da Lei n. 11.457/07, sustentando, para tanto, que o termo inicial da correção monetária deve se dar após o decurso

Superior Tribunal de Justiça

do prazo de 360 dias do qual dispõe a Administração para o exame do pedido administrativo do contribuinte.

Distribuídos os autos ao Ministro Gurgel de Faria, Sua Excelência, monocraticamente, deu provimento ao recurso especial fazendário, em decisão já transitada em julgado (fls. 1.672/1.675e).

Em seguida, a empresa opôs embargos de declaração, nos quais apontou omissão em virtude da ausência de apreciação do seu recurso (fls. 892/893e).

O Sr. Relator, na assentada de 08.11.2018, conheceu do Agravo, mas negou provimento ao Recurso Especial da contribuinte sob os seguintes fundamentos: *i)* "[...] se a alíquota que dá origem ao montante de crédito se refere ao IPI incidente sobre a matéria prima adquirida pelo industrial, essa mercadoria deve estar no campo de incidência do imposto, porque equivalente a zero, pois a base de cálculo não permitiria originar crédito; e *ii)* "[...] considerada a interpretação sistemática, o regulamento do IPI classifica como básico o crédito previsto no art. 165 do Decreto n. 4.544/2002 (art. 6º do DL n. 400/1968), havendo específico regramento para os créditos previstos como incentivo (subseção III) e para os créditos presumidos (subseção V)". Ao final, julgou prejudicados os embargos declaratórios.

De tal posicionamento, todavia, divergiu o Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

Após o voto de Sua Excelência, solicitei vista antecipada dos autos.

É o relatório. Passo a proferir o voto-vista.

Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, *in casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

Inicialmente, consigno que as questões federais debatidas se encontram satisfatoriamente prequestionadas.

Superior Tribunal de Justiça

Ademais, o Recurso Especial acha-se hígido para julgamento, porquanto presentes os pressupostos de admissibilidade e ausentes questões prejudiciais a serem examinadas.

Convém assinalar, outrossim, que o exame da pretensão veiculada no Recurso Especial não demanda reexame fático-probatório, uma vez que todos os aspectos factuais e processuais estão clara e suficientemente delineados no acórdão recorrido.

O acórdão impugnado, por sua vez, dirimiu a controvérsia baseado em fundamentos infraconstitucionais e em dispositivos de leis federais.

No mérito, extrai-se dos autos que a empresa recorrente processa, industrialmente, fumo cru (folhas de tabaco não destaladas), adquirindo de pessoas físicas e de comerciantes atacadistas a matéria-prima não tributada pelo Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

A Autora também industrializa por encomenda, executando o processo a pedido de outros estabelecimentos industriais ou equiparados, que a ela remetem a matéria-prima (fumo cru).

Pretende, com a ação ajuizada na origem, creditar-se dessas aquisições, entendendo tratar-se de crédito presumido, baseada em interpretação dos arts. 6º do Decreto-lei n. 400/68, 164, III, e 165 do Decreto n. 4.544/02 (Regulamento do IPI vigente à época dos fatos).

A sentença julgou totalmente procedentes os pedidos, tendo sido reformada apenas quanto à possibilidade de creditamento das aquisições das matérias-primas.

Desse modo, vitoriosa a pretensão da empresa relativamente à industrialização por encomenda, e ausente recurso da parte adversa, remanesce a controvérsia sobre a natureza do crédito oriundo da compra do fumo cru.

A disciplina normativa aplicável dispõe:

DECRETO-LEI N. 400/1968

Superior Tribunal de Justiça

Art. 6º. O imposto relativo à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem e acondicionamento, adquiridos de comerciante atacadista, será calculado pelo contribuinte adquirente, para efeito de crédito, mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto sobre 50% (cinquenta por cento) do seu valor constante da nota fiscal.

DECRETO N. 4.544/2002 - RIPI

Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 6º).

Créditos básicos, verdadeiros ou reais são os convencionais, ordinários, veículos de operacionalização do princípio da não cumulatividade, e dele derivam; créditos presumidos ou incentivados decorrem de opção do legislador, constituindo ficção jurídica criada por lei, independentemente da incidência tributária e à revelia da sistemática da não cumulatividade.

Na lição de Ricardo Lobo Torres:

Os impostos não cumulativos ou sobre o valor acrescido podem ser calculados através de operações de adição ou subtração. No método da subtração compensam-se as incidências anteriores e atuais, seja pelo sistema de base sobre base (tax on base), em que se comparam as bases de cálculo, seja pelo sistema de imposto sobre imposto (tax on tax), em que se abate do tributo devido pela saída o montante cobrado na operação anterior.

No Brasil os tributos não-cumulativos seguem o sistema da compensação entre impostos. Do imposto calculado pela aplicação da alíquota sobre a base de cálculo correspondente à saída da mercadoria (débito de imposto) deduz-se a quantia relativa ao imposto pago na operação anterior (crédito de imposto).

O crédito básico, conseguintemente, nada mais é que o montante cobrado na operação anterior a título de ICM (art. 23, II, da Constituição) ou de IPI, relativamente aos produtos entrados no estabelecimento (art. 21, § 3º da Constituição), lançado na contacorrente do tributo para a compensação financeira com o débito.

Superior Tribunal de Justiça

[...]

O crédito básico é físico, real e condicionado.

Os impostos não-cumulativos podem adotar o sistema do crédito físico, em que se deduzem do imposto a pagar as quantias correspondentes aos tributos que anteriormente incidiram sobre as mercadorias empregadas fisicamente na industrialização ou comercialização; ou o do crédito financeiro, em que se deduzem todas as despesas necessárias à produção do bem.

[...]

Os impostos brasileiros não-cumulativos seguem o sistema do crédito físico, pelo que os créditos financeiros existentes têm a natureza de incentivo fiscal.

[...]

O crédito deve ser real ou verdadeiro, ou seja, deve corresponder a imposto pago na operação anterior.

[...]

Outra característica fundamental dos impostos não-cumulativos é a de que o crédito fiscal é condicionado à ulterior saída tributada.

[...]

Crédito presumido é o incentivo que, concedido por lei, desfaz a necessidade estrutural e técnica de que o crédito do imposto não-cumulativo seja real, decorrente do efetivo pagamento ou do prévio nascimento da obrigação.

[...]

O crédito presumido torna-se necessário para instrumentalizar as isenções, que, quando não integradas e abrangentes de todo o processo de circulação, acabam por transferir o ônus financeiro às etapas subsequentes.

Inúmeros os exemplos de créditos presumidos, assim na legislação do IPI (o RIPI contém longa enumeração dos casos em que a aquisição da mercadoria isenta gera direito ao crédito – art. 92) [...].

(Restituição de Tributos. Rio de Janeiro: Forense, 1983. pp. 224-232 - destaquei).

Brevemente fixadas as referências legais e doutrinárias pertinentes, cumpre perquirir se, na espécie, cuida-se de crédito básico ou presumido.

O acórdão recorrido assentou a natureza de crédito básico, nos seguintes termos (fls. 740/742e):

Assim descreve a autora, na petição inicial, as suas atividades:

A autora tem como atividade principal o processamento industrial de fumo, conforme constata-se pelo seu contrato social (doc. 02).

Na consecução dos seus objetivos sociais, além de outros insumos, a autora adquire de produtores rurais pessoas físicas e de comerciantes atacadistas, como matéria-prima: i) tabaco não destalado em folhas secas ou fermentadas tipo capeiro (classificado na TIPI sob código 2401.10.20) e ii) tabaco não destalado em folhas secas de decador de ar quente (*flued cure*), do tipo Virginia (classificado na TIPI sob código 2401.10.30) - doc. 03.

Outra atividade da autora é o processamento industrial do fumo por encomenda de outras processadoras de fumo. [petição inicial, p. 1]

Essa descrição feita pela autora de suas atividades é importante, mas é insuficiente para dar conta de todo o contexto fático da causa. É relevante destacar – é fato notório (CPC, art. 374, I) – que a produção do fumo no Brasil, é otimizada pela combinação dos esforços de grupos multinacionais (sem a exclusão de empresários nacionais) com a força de trabalho da agricultura familiar brasileira, mediante o assim chamado 'sistema integrado de produção', hoje regulamentado pela Lei nº 13.288, de 2016, à semelhança do que ocorre com aves e suínos. Em suma, o fumo no Brasil é cultivado por produtores rurais pessoas físicas, em pequenas propriedades rurais, ao lado de outras culturas (milho, feijão etc.), sob o sistema integrado de produção – e não por sociedades empresárias agrícolas, em sistema de monocultura. É o modelo que vingou, e que elevou o Brasil à condição de maior exportador mundial de fumo (cf. DUTRA, E. J. & HILSINGER, R. A Cadeia produtiva do tabaco na região Sul do Brasil: aspectos quantitativos e qualitativos. Geografia Ensino & Pesquisa, vol. 17, n. 3, set./dez. 2013, p. 17-33).

Assim, como a autora adquire, para processamento, o assim chamado fumo cru diretamente de fumicultores pessoas físicas em regime de economia familiar (cuja atividade não é considerada como industrialização por força do art. 12 da Lei nº 11.051, de 2004) ou através de comerciantes atacadistas, não-contribuintes do IPI (meros revendedores), é inafastável a conclusão de que não houve a incidência de IPI nas etapas anteriores à sua entrada no estabelecimento industrial da

autora, não se cogitando, então de crédito de IPI, porque o art. 165 do RIPI/2002 prevê crédito básico, e não crédito presumido, como pretende a autora.

De fato, observa-se que o artigo em tela está inserido na Subseção I - Dos Créditos Básicos, a qual está apartada da Subseção III - Dos Créditos como Incentivo e da Subseção V - Do Crédito Presumido. Ora, segundo afirma o tributarista Ricardo Lobo Torres, já na 1ª edição, de 1983, do seu livro 'Restituição de Tributos' (Rio de Janeiro, ed. Forense, 361 págs.), o RIPI há muito usa a expressão crédito básico para diferenciá-lo do crédito benefício fiscal. Conforme esse mesmo autor, o crédito básico deve ser 'real ou verdadeiro, ou seja, deve corresponder a imposto pago na operação anterior' (op. cit., p. 224-226), o que se opõe, evidentemente, à natureza dos créditos concedidos a título de benefício fiscal.

Por outro lado, o artigo 165 do RIPI/2002 evidencia que se trata de um crédito de imposto, ou seja, relativo a um imposto que incidiu em operação anterior (crédito real ou verdadeiro), e não de um simples crédito criado pelo legislador (crédito presumido ou simbólico), observada a particularidade de que, não havendo destaque do valor do imposto na nota fiscal, em relação à operação anterior, por envolver não-contribuinte, o legislador estabeleceu um mecanismo alternativo de apuração do crédito, indicando que será calculado mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre 50% do seu valor, constante da respectiva nota fiscal.

Acresce que, a adotar-se a tese de que o artigo 165 do RIPI/2002 albergaria o direito a um crédito presumido, ter-se-ia grave afronta ao princípio constitucional da isonomia, por isso que, em algumas situações, como a da impetrante, que adquire fumo cru sem a incidência do IPI, haveria direito a benefício fiscal (crédito presumido), ao passo que nas situações em que o contribuinte adquire produtos intermediários ou material de embalagem (quase sempre tributados), em vez de insumos não-tributados (como o fumo produzido por fumicultores em regime de economia familiar), haveria direito apenas a crédito básico.

Por fim, é de destacar que os benefícios fiscais setoriais, entre os quais deveria ser incluído o crédito presumido pretendido pela impetrante, têm existência temporária, ligando-se a fatores conjunturais. Todavia, a norma do artigo 165 do RIPI/2002 é simples reprodução do artigo 6º do DL nº 400, de 1968, o qual altera a legislação pertinente ao IPI, e atualmente consta do art. 227 do RIPI/2010 (Decreto nº 7.212, de 2010). Fica, pois, evidenciado que essa norma, que já está por completar meio

Superior Tribunal de Justiça

século de vigência, não é nenhum benefício fiscal setorial, mas apenas uma técnica de concretização do princípio constitucional da não-cumulatividade no caso específico de venda de produto industrializado por comerciante atacadista, não contribuinte do IPI, tendo incidido o tributo em momento anterior. (destaquei)

Com efeito, por expressa determinação constitucional, benefício ou incentivo fiscal *não se presume*, de modo que a concessão de crédito presumido somente poderá ser feita mediante lei **específica** e que regule **exclusivamente** a matéria (art. 150, § 6º, CR), ausente na espécie.

A reforçar a falta de previsão legal, anote-se ainda que a disciplina dos créditos básicos estava radicada, precisamente, no art. 165 do revogado Decreto n. 4.544/02, sendo certo que tal diploma normativo dedicava subseção específica aos créditos presumidos, distinção mantida, também, pelo atual Decreto regulamentador do IPI (n. 7.212/10), consoante pontua Leandro Paulsen:

O industrial que adquire matéria-prima, produtos intermediários ou material de embalagem, enfim, produtos que se incorporarão ao seu produto final, credita-se do IPI incidente naquelas operações, utilizando-se do seu crédito para abater do IPI devido nas saídas de produtos industrializados.

[...]

*Os créditos, assim escriturados, são disciplinados, pelo Decreto 7.212/2010, sob a rubrica de "Créditos Básicos", **com o que restam distinguidos dos demais créditos**, cuja dedução do montante a ser pago também é autorizada, atinente à devolução ou retorno de produtos, incentivos, crédito presumido e de outra natureza.*

(Impostos Federais, Estaduais e Municipais. 9ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. p. 108 - destaquei).

Ademais, conforme assinalado pelo Sr. Relator, o produto final, de acordo com causa de pedir autoral, não é exportado. Tal aspecto, acrescento, ganha relevo porque, no contexto de exportação, há opção legislativa específica, consubstanciada na Lei n. 9.363/96, a qual outorga, **claramente**, para estimular o setor, créditos presumidos de IPI compensáveis com PIS/COFINS.

Superior Tribunal de Justiça

Oportuno realçar, também, que o art. 165 do Decreto n. 4.544/02 limita-se a replicar a redação do art. 6º do Decreto-lei n. 400/68, vale dizer, de mais de cinquenta anos, sem que, historicamente, tenha sido considerado base legal de benefício ou incentivo fiscal.

Nesse contexto, portanto, o crédito previsto nos arts. 6º do Decreto-lei n. 400/68, e 165 do Decreto n. 4.544/02, é **básico**, sendo necessário que, na operação anterior, os insumos sejam tributados pelo IPI para gerar o direito ao aproveitamento na operação seguinte.

Por fim, o recurso especial não pode ser conhecido com fundamento na alínea c, do permissivo constitucional, pois não há similitude fática entre os julgados confrontados. Isso porque o acórdão recorrido adentrou no mérito da pretensão, enquanto o aresto paradigma não conheceu do recurso mediante aplicação do verbete sumular n. 7/STJ, constatando-se, assim, situações fáticas diversas (v.g. AgInt no AREsp 1.103.886/RS, 1ª T., Rel. Min. Benedito Gonçalves, j. 03.12.2018, DJe 05.12.2018; AgInt no REsp 1.656.736/RS, 2ª T., Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 11.09.2018, DJe 18.09.2018).

Posto isso, peço vênha à divergência para **acompanhar** o voto do Sr. Relator.

É o voto.

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.693.760 - RS (2017/0209951-7)

RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA

AGRAVANTE : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA

ADVOGADOS : RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY E OUTRO(S) -
RS068928

CARLOS SPALL - RS080545

GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

VOTO-VENCIDO

(MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO)

1. Senhor Presidente, a minha anotação nesse julgado é justamente, por não se localizar precedente nas Turmas, para que se reconsidere a solução já ofertada e que seja submetida a julgamento Turmário.

2. Ouvi atentamente a distinção que o eminente Ministro GURGEL DE FARIA fez sobre o crédito presumido e o crédito básico, assinalando que o direito ao crédito não alcançaria o chamado crédito presumido, somente o crédito básico, quando tivesse havido a incidência de tributo na operação anterior.

3. Gostaria de observar que se trata aqui de incentivo fiscal, como observou a Receita Federal ao solucionar uma consulta, e chamou esse tipo de situação de crédito fiscal relativo a insumos, como também o CARF, conforme mencionou o eminente Advogado da tribuna, que reconheceu o direito ao creditamento quando se trata de aquisições feitas a fornecedores individuais não identificados.

4. Os produtores individuais, além de não serem identificados, não são contribuintes do ICMS. As grandes empresas que compram os produtos desses fornecedores tem direito ao creditamento porque aquilo é o insumo da sua produção. Foi isso que o CARF disse no Processo 184, que, por coincidência, envolve as mesmas partes, ATC - ASSOCIATED TOBACCO COMPANY DO BRASIL e a FAZENDA NACIONAL.

5. Dessa forma, parece-me que, nessa hipótese, e por se tratar de

Superior Tribunal de Justiça

benefício, deve-se contemplar o crédito, tanto nos casos de crédito básico como nos casos de crédito presumido. Aliás, no caso do crédito básico não há discussão. Nos casos em que houve o pagamento do tributo na operação anterior, não há o que se discutir. É discutível, como neste caso está sendo, quando a operação anterior não é tributada. No caso, é fornecimento de pessoas não identificadas, como consta aqui na Consulta 74: *Benefício fiscal. Crédito. Insumos. Aquisição de comerciante atacadista não contribuinte Produto industrializado isento de alíquota zero*. É reconhecido, portanto, o direito ao creditamento, mesmo no caso de crédito presumido.

6. Penso, Ministro GURGEL DE FARIA, sem nenhuma ressalva ao seu entendimento, que essa é a solução mais adequada quando se trata de incentivo, pois, do contrário, seria o incentivo restrito a uma situação clássica de crédito básico.

7. Pelo exposto, peço vênias para dar provimento ao recurso do contribuinte por entender que o incentivo se estende e se aplica a uma situação como esta.

8. É como penso. É como voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2017/0209951-7 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.693.760 / RS**

Números Origem: 450062358420164040000 50001802720164047111 RS-50001802720164047111
TRF4-50062358420164040000

PAUTA: 26/02/2019

JULGADO: 26/02/2019

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ BONIFÁCIO BORGES DE ANDRADA

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA
AGRAVANTE : A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA
ADVOGADOS : RENAN JULIANO DA SILVEIRA GODOY E OUTRO(S) - RS068928
CARLOS SPALL - RS080545
GUILHERME MOISÉS WAGNER - RS093517
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, após o voto-vista da Sra. Ministra Regina Helena Costa, a Turma, por maioria, vencido o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, conheceu do agravo de A.T.C. ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA para negar provimento ao recurso especial e julgou prejudicados os embargos de declaração, nos termos do voto do Sr. Ministro relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa (Presidente) (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro Relator.