

## Processo

ApelRemNec - APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA / SP

0018285-98.2013.4.03.6100

## Relator(a)

Desembargador Federal ANTONIO CARLOS CEDENHO

## Órgão Julgador

3ª Turma

## Data do Julgamento

16/04/2020

## Data da Publicação/Fonte

e - DJF3 Judicial 1 DATA: 23/04/2020

## Ementa

### E M E N T A

DIREITO *TRIBUTÁRIO* E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DECLARATÓRIA. PIS E COFINS. BENEFÍCIO FISCAL. LEI Nº 10.925/2004 E ART. 34 DA LEI 12.058/2009 ALTERADAS PELA LEI 12.839/2013. FORMAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE 40%. PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. CONCEITO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. INTERPRETAÇÃO LÓGICO-SISTEMÁTICA. EXAME AMPLO DA LEGISLAÇÃO PERTINENTE AO TEMA. DECRETO N. 7.212/2010. PREPARO DE ALIMENTOS NÃO ACONDICIONADOS EM EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO EM COZINHAS INDUSTRIAIS QUANDO DESTINADOS A VENDA DIRETA PARA CONSUMO. ANÁLISE DO OBJETO SOCIAL DA SOCIEDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CONCESSÃO IRRESTRITA DO BENEFÍCIO. RECURSO DE APELAÇÃO DA UNIÃO, NA PARTE CONHECIDA, PROVIDO. RECURSO DE APELAÇÃO DO AUTOR PREJUDICADO.

1 - Por certo, o julgador tem o dever legal e constitucional de decidir (inafastabilidade e indeclinabilidade do controle jurisdicional), conforme dispõem o art. 5.º, XXXV, da CF/1988, c/c o art. 4º do Decreto-Lei nº 4.657/1942 e os arts. 140 e 141 do CPC/2015, cabendo conduzir o processo, investigando e interpretando as fontes jurídicas adequadas à situação concreta. Contudo, o binômio dever-poder não é absoluto, encontrando no próprio sistema os seus limites, como, por exemplo, nas questões vedadas por lei ao conhecimento de ofício do juiz, cuja consideração depende de terem sido suscitadas pelo sujeito processual interessado, conforme preceitua o art. 141, do CPC/2015.

2 - O postulado normativo "iura novit curia" está subordinado aos ditames constitucionais

expressamente previstos, dentre os quais se destacam as garantias do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da fundamentação das decisões judiciais (art. 5.º, LIV e LV, e art. 93, IX), e deve receber interpretação que com eles seja compatível.

3 - O nosso ordenamento jurídico veda o "novorum iudicium" no recurso de apelação, porquanto o juízo recursal é de controle e não de criação ("revisio prioriae instantiae"). A devolutividade ampla do recurso de apelação, em regra, não permite a inovação com a alteração dos argumentos expostos, considerando, inclusive, que a parte não se insurgiu sequer em embargos de declaração quando da prolação da sentença.

4 - Nesse cenário, os argumentos da União que não foram expostos oportunamente e que não foram enfrentados ou debatidos pela sentença, que não tratam de matéria de ordem pública e que não tem relação com a análise ampla e detida da legislação não podem ser conhecidos diretamente por esta e. Cortepor acarretar em supressão de instância, além de importar em inovação recursal indevida, em virtude da preclusão consumativa.

5 - No entanto, à luz dos princípios constitucionais correlatos e da necessidade de uma prestação jurisdicional efetiva, o julgador não pode se esquivar da análise ampla e detida da relação jurídica posta, devendo os pedidos serem examinados partir de uma interpretação lógico-sistemática do ordenamento jurídico ("mihi factum dabo tibi ius"), sendo que não configura julgamento extra petita quando o órgão julgador, respeitado os limites objetivos da pretensão inicial, concede providência dentre as interpretações possíveis.

6 - Nos termos do artigo 111 do Código *Tributário* Nacional: 'Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito *tributário*; II - outorga de isenção; III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias'.

7 - A concessão decréditopresumido, por implicar em favor legal tendente à redução da arrecadação, deve necessariamente ser prevista em lei específica, conforme o art. 150, parágrafo 6º, da CF, que assim dispõe: "Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão decréditopresumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica (...)".

8 - O crédito presumido é um benefício fiscal, tratando-se de uma espécie de ficção jurídica, cujo objetivo é aliviar a cumulatividade nas situações onde não foi possível eliminá-la pela concessão do crédito ordinário, concedido nas hipóteses previstas no art. 3º, §2º, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, onde não é possível dedução de crédito ordinário pela sistemática não cumulativa.

9 - O art. 34 da Lei nº 12.058/2009, com redação dada pela Lei nº 12.839/2013, estabelece que a pessoa jurídica tributada pelo lucro real que adquire para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas "zero" do PIS e da Cofins previstas nas alíneas "a" e "c" do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925/2004 (quais sejam: TIPI02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.2, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1 e 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00) poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação sobre o valor das aquisições de percentual correspondente a 40% das alíquotas previstas no caput dos art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e nº 10.833/2003, sendo vedada, conforme parágrafo 1º, a apuração do crédito de que trata o caput nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM ou que revende os produtos referidos no caput.

10 - A busca pelo alcance da norma que autoriza o aproveitamento do crédito presumido de PIS e COFINS reclama o confronto com a legislação do IPI, especialmente tendo em vista a conceituação vaga de industrialização empreendida pelo parágrafo único do art. 46, do CTN.

11 - O artigo 8º do Decreto nº 7.212/2010 - RIPI/2010 define que estabelecimento industrial é aquele que executa qualquer das modalidades de industrialização referidas no art. 4º do RIPI, de que

resulte em produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento. Já o art. 5º, I, "a", determina que o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação, na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta ao consumidor, não é considerado industrialização.

12 - Assim, a venda a pessoa jurídica que desenvolve atividades típicas de lanchonete, restaurante, bares, dentre outros, pode ser considerada como venda a pessoa jurídica que utilizará os produtos adquiridos na qualidade de seu destinatário final, tendo em vista que os produtos adquiridos não mais integrarão etapa de processo produtivo, sendo apenas preparados e fornecidos a consumidores, na forma de refeições. Esse preparo, por sua vez, apesar de transformar o alimento, não é considerado industrialização pela legislação supracitada.

13 - Nesse cenário, considerando que não ficou comprovado que a empresa é equiparada à indústria, considerando, ainda, que a atividade de preparo de produtos alimentares quando destinados à venda direta de pessoas jurídicas ou a outras entidades para consumo de empregados, uma das atividades descritas no objeto social da empresa, não é considerada atividade industrial, não é possível se conferir ao autor a condição de credor do crédito presumido ora pleiteado.

14 - Consoante entendimento pacificado pela jurisprudência, a sentença é o marco para delimitação do regime jurídico aplicável à fixação de honorários advocatícios. Nestes termos, são devidos honorários advocatícios em favor da União, que ficam fixados em 10% sobre o valor da causa, nos termos do art. 85, §2º, I a IV e §3º, I, do CPC/2015.

15- Recurso de apelação da União parcialmente conhecido e, na parte conhecida, provido.

16 - Recurso de apelação do autor prejudicado.

## **Acórdão**

APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA (1728) Nº0018285-98.2013.4.03.6100

RELATOR: Gab. 10 - DES. FED. ANTONIO CEDENHO

APELANTE: APETECE SISTEMAS DE ALIMENTACAO S.A., UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

Advogado do(a) APELANTE: LUIZ AUGUSTO CURADO SIUFI - SP205525-A

APELADO: APETECE SISTEMAS DE ALIMENTACAO S.A., UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

Advogado do(a) APELADO: LUIZ AUGUSTO CURADO SIUFI - SP205525-A

OUTROS PARTICIPANTES:

APELAÇÃO / REEXAME NECESSÁRIO (1728) Nº0018285-98.2013.4.03.6100

RELATOR: Gab. 10 - DES. FED. ANTONIO CEDENHO

APELANTE: APETECE SISTEMAS DE ALIMENTAÇÃO S.A., UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

Advogado do(a) APELANTE: LUIZ AUGUSTO CURADO SIUFI - SP205525-A

APELADO: APETECE SISTEMAS DE ALIMENTAÇÃO S.A., UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

Advogado do(a) APELADO: LUIZ AUGUSTO CURADO SIUFI - SP205525-A

OUTROS PARTICIPANTES:

## RELATÓRIO

Trata-se de recursos de apelação interpostos pela APETECE SISTEMAS DE ALIMENTAÇÃO S/A e pela UNIÃO/FAZENDA NACIONAL em face da sentença de fls. 107/110 (ID 91849777 P. 131/134) complementada pela decisão de fl. 122/v (p. 149/150) que julgou parcialmente procedente o pedido, reconhecendo o direito da autora de descontar das contribuições para o PIS/COFINS em cada período de apuração, crédito presumido no percentual de 40% das alíquotas previstas no art. 2º, das Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 mediante a aplicação sobre o valor das aquisições de produtos para industrialização cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas zero previstas nas alíneas a e c do inciso XIX do art. 1º da Lei 10.925/2004. Aduz a empresa, em síntese, que não ocorreu sua sucumbência e que se esta se deu, foi em proporção mínima e não recíproca. Requer a reforma da decisão com a condenação da União pelos efeitos da sucumbência, especialmente ao pagamento de honorários advocatícios. Em seu recurso de apelação, alega a União, em síntese, que a sentença ignorou a legislação a pretexto de que a Fazenda Nacional não teria contraditado tal ponto em sua defesa. Contudo, pela aplicação do princípio do *luria novit curia*, o julgador domina a legislação, não precisando a União invocá-lo e deixar de tê-lo feito não se traduz na renúncia à legislação posta. Nesse cenário, aduz a União que primeiro há que ser interrogada a qualidade da apelada como "estabelecimento industrial", e mesmo que se aceite que a apelada adquire produtos *in natura* para industrialização, o disposto no 'caput' do art. 34 da Lei n. 12.058/2009 aplica-se apenas aos produtos adquiridos pela empresa para industrialização, o que impõe ao intérprete tomar como referência o conceito de Industrialização previsto na legislação do IPI. O art. 5º do Decreto n.7.212/2010 realiza determinadas exclusões, incluindo a atividade de preparo de produtos alimentares, não sendo qualquer preparo que pode ser havido como resultado do processo industrial: os alimentos devem ser acondicionados em embalagens de apresentação e não será considerada atividade industrial o preparo de produtos alimentares quando destinados à venda direta a pessoas jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes. Prossegue a União argumentando que a apelada não ataca a legalidade do art. 5º do Decreto nº 7.212/2010, o que se conclui que sua insurgência não envolve esta descrição normativa, desde sempre aceita. Assim, o preparo de alimentos somente será havido como atividade industrial nas situações em que não seja possível identificar as hipóteses do ai. 5º, inciso 1, do Decreto n. 7.212/2010. Se considerar a hipótese de que os produtos seriam preparados para atender aos funcionários, empregados ou dirigentes de uma empresa, não seria atividade havida por

industrial, em respeito ao texto do art. 5º do Decreto n. 7.212/2010 - basta verificar o estatuto social da apelada para concluir que ela desempenha esse tipo de serviço. Aduz, em síntese, que a sentença padece de uma falsa procedência parcial, pois acatou integralmente o pedido da parte autora quando deveria ter sido improcedente com a condenação do autor em honorários. Nesse cenário, alega que se as atividades da empresa são industriais, o objetivo da demanda foi apenas a extensão do benefício. Afirma que a empresa não conseguiria êxito na via administrativa no tocante a desconsideração do §1º do art. 34, da Lei nº 12.058/2009 e que materialmente a empresa sucumbiu de forma integral. Requer a reforma da sentença. Subsidiariamente, requer a União que os efeitos jurídicos da decisão eventualmente mantida sejam modulados conforme art. 5º, I, do Decreto nº 7.212/2010, de tal modo que o creditamento previsto no art. 34 da Lei n. 12.058/2009 fique condicionado ao preenchimento dos pressupostos daquela primeira norma quanto à definição do que não se encerra no conceito de atividade industrial em matéria de preparo de alimentos.

Em contrarrazões ao recurso de apelação, defende a União, em síntese, que a empresa sucumbiu integralmente na demanda, devendo ser negado provimento ao recurso de apelação. Em contrarrazões ao recurso de apelação, alega a APETECE, em síntese, que a União se utiliza de inovação recursal ao alegar que não foi observada pelo juiz a quo a definição do art. 5º, do Decreto nº 7.212/2010, que trata sobre o IPI, o que impede a submissão deste ponto ao colegiado sob pena de supressão de instância. E, ainda que não fosse, alega que realiza a industrialização pretendida, conforme comprova o laudo de fls. 19/44, que não foi impugnado pela União. Argumenta que a ausência de contestação específica, seja pela confissão da apelante, inoportuno questionar agora se a apelada é ou não empresa que atua no ramo do fornecimento de alimentos e refeições prontas mediante a industrialização de produtos "in natura", fato tido por incontroverso. Alega que as exclusões trazidas pelo artigo 5º do Decreto 7.212/2010 não encontram qualquer fundamento de validade no Código Tributário Nacional ou na Lei Federal 4.502/1964. Aduz que a União confunde a "industrialização" específica como fato gerador do (P1 (Decreto 7.212/2010) com a "industrialização" genérica que autoriza a aplicação do caput do artigo 34 da Lei Federal 12.058/2009 (crédito de PIS/COFINS).

Os autos subiram a esta e. Corte.

Em petição de fl. 170/ requer a parte autora a concessão da tutela de evidência para, de imediato, formar o crédito de 40% referente ao PIS e a COFINS, nos termos do que prevê o caput do art. 34, da Lei nº 12.058/2009 para os produtos das alíneas "a" e "c" do inciso XIX do artigo 10 da Lei Federal 10.925/2004, exceto aqueles classificados na tabela TIPI sob os códigos 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04.

É o relatório.

APELAÇÃO / REEXAME NECESSÁRIO (1728) Nº0018285-98.2013.4.03.6100

RELATOR: Gab. 10 - DES. FED. ANTONIO CEDENHO

APELANTE: APETECE SISTEMAS DE ALIMENTACAO S.A., UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

Advogado do(a) APELANTE: LUIZ AUGUSTO CURADO SIUFI - SP205525-A

APELADO: APETECE SISTEMAS DE ALIMENTACAO S.A., UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

Advogado do(a) APELADO: LUIZ AUGUSTO CURADO SIUFI - SP205525-A

OUTROS PARTICIPANTES:

## V O T O

Trata-se de ação ordinária proposta pela APETECE SISTEMAS DE ALIMENTAÇÃO visando a declaração do direito de formar crédito de 40% (quarenta por cento) de PIS e COFINS, nos termos do caput do artigo 34 da Lei nº 12.058/2009, por se tratar de pessoa jurídica optante pelo lucro real que industrializa os produtos singularizados nas alíneas "a" e "c" do inciso XIX do artigo 12 da Lei Federal nº 10.925/2004.

Relata a parte autora, em sua inicial, que tem por objeto social o preparo e o fornecimento de alimentos e refeições prontas, dentre outras (fl. 12), tendo optado pelo regime de tributação pelo lucro real. Com o advento da Lei n. 12.839/2013 que alterou a Lei n. 10.925/2004 os produtos que compõem a cesta básica foram desonerados com a redução a zero das alíquotas para o PIS e para a COFINS. Alega que compra produtos in natura com alíquota zero e recolhe PIS e COFINS sobre o seu faturamento. Com a nova redação do art. 34 da Lei n. 12.058/2009 foi autorizada a formação de 40% de crédito presumido de PIS e COFINS para as pessoas jurídicas tributadas pelo sistema do lucro real. Defende que se enquadra na situação legal e requer o benefício. A empresa juntou um laudo que demonstra seu processo produtivo (fls. 19/44).

Em sua contestação de fls. 57/64 a União alega, em síntese, que inexistente norma constitucional que preveja o sistema de não-cumulatividade com a contabilização e o desconto generalizado de créditos as contribuições elencadas no art. 195, §12 da CF e que o art. 34 da Lei nº 12.058/2009 nega o direito ao crédito pleiteado. Argumenta que não há nos autos provas que há recolhimento na fase anterior e que o pedido da autora é impossível, posto que o crédito de PIS/COFINS em entrada zero é zero. Finaliza a União alegando que o §1º do art. 34 veda a apuração do crédito nos produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02, 02.04 da NCM ou que revende os produtos referidos no caput. Requer que o pedido da autora seja julgado improcedente.

Em réplica, a empresa destaca que a União não se insurgiu quanto ao seu objeto social, posto que seu contrato social e o laudo comprovam o narrado, alega que a vedação apenas abrangeria os produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM. Assim, à exceção destes, quanto aos demais produtos deve incidir o benefício. Na ocasião, requereu a tutela de evidência para assegurar a formação do crédito.

Em petição de fl. 87 a União requereu o julgamento antecipado da lide. O julgamento foi convertido em diligência (fl. 90) e a empresa apresentou a relação de todos os produtos que

adquire e industrializa (02.01, 02.02, 02.03, 02.04, 02.06, 02.07, 02.09, 02.10, 03.02,03.03, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1 que se convertem no produto 2106.90.90).

Em petição de fls. 94/96 a União alega que a atividade da empresa encerra o processamento de insumos que vão além dos abrangidos pelo benefício. Assim, o benefício não é aplicável por força do art. 34, §1º, da Lei nº 12.058/2009, já que não se trata de encontro de contas operação com operação, mas despesa com faturamento, sendo que o benefício não é para os produtos, mas sim para a pessoa jurídica. Em petição de fls. 100/102 a empresa alega que a autora pretende a apuração dos créditos apenas para os produtos que a lei autoriza, conforme consta na inicial. A sentença de fls. 107/110, no mérito, julgou parcialmente procedente o pedido, excluindo apenas o benefício aos produtos classificados sob os códigos 02.01, 02.02 e 02.04.

Em contraminuta aos aclaratórios da APETECE, a União manifestou expressamente que a sentença deveria ser mantida e não opôs embargos de declaração.

Agora, em recurso de apelação, a União inaugura os seguintes questionamentos, com o argumento de que tal análise decorre do princípio geral de direito de que o magistrado domina a legislação, quais sejam: dúvida quanto a qualificação jurídica da apelada como estabelecimento industrial, questionamentos quanto ao objeto da empresa e a definição de industrialização trazida pelo Decreto nº 7.212/2010 (que trata sobre o IPI) e o dever de ofício do julgador em questionar como o produto final é oferecido (se acondicionado em embalagens ou servido diretamente). Por fim, questiona a intenção da empresa em propor a ação, já que se seu direito é evidente, seria facilmente provado na via administrativa, não necessitando para tanto acionar o Poder Judiciário. Por certo, o julgador tem o dever legal e constitucional de decidir (inafastabilidade e indeclinabilidade do controle jurisdicional), conforme dispõem o art. 5.º, XXXV, da CF/1988, c/c o art. 4º do Decreto-Lei nº 4.657/1942 e os arts. 140 e 141 do CPC/2015, cabendo conduzir o processo, investigando e interpretando as fontes jurídicas adequadas à situação concreta. Contudo, o binômio dever-poder não é absoluto, encontrando no próprio sistema os seus limites, como, por exemplo, nas questões vedadas por lei ao conhecimento de ofício do juiz, cuja consideração depende de terem sido suscitadas pelo sujeito processual interessado, conforme preceitua o art. 141, do CPC/2015.

Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte.

O postulado normativo "iura novit curia" está subordinado aos ditames constitucionais expressamente previstos, dentre os quais se destacam as garantias do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da fundamentação das decisões judiciais (art. 5.º, LIV e LV, e art. 93, IX), e deve receber interpretação que com eles seja compatível.

O nosso ordenamento jurídico veda o "novorum iudicium" no recurso de apelação, porquanto o juízo recursal é de controle e não de criação ("revisio prioriae instantiae"). A devolutividade ampla do recurso de apelação, em regra, não permite a inovação com a alteração dos argumentos expostos, considerando, inclusive, que a parte não se insurgiu sequer em embargos de declaração quando da prolação da sentença.

Oportuno também destacar que não se admite a chamada "nulidade de algibeira", aquela que é previamente conhecida pela parte, mas omitida propositadamente, sendo suscitada em momento futuro oportuno como estratégia numa perspectiva de melhor conveniência.

Nesse cenário, os argumentos da União que não foram expostos oportunamente e que não foram enfrentados ou debatidos pela sentença, que não tratam de matéria de ordem pública e que não tem relação com a análise ampla e detida da legislação não podem ser conhecidos diretamente por esta e. Corte, por acarretar em supressão de instância, além de importar em inovação recursal indevida, em virtude da preclusão consumativa.

No entanto, à luz dos princípios constitucionais correlatos e da necessidade de uma prestação

jurisdicional efetiva, o julgador não pode se esquivar da análise ampla e detida da relação jurídica posta, devendo os pedidos serem examinados partir de uma interpretação lógico-sistemática do ordenamento jurídico ("mihi factum dabo tibi ius"), sendo que não configura julgamento extra petita quando o órgão julgador, respeitado os limites objetivos da pretensão inicial, concede providência dentre as interpretações possíveis.

Assim, cabe ao julgador aplicar o direito à espécie, considerando os fatos narrados e debatidos pelas partes e a legislação atinente ao caso.

No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL. PETIÇÃO INICIAL. PEDIDO. INTERPRETAÇÃO AMPLA.POSSIBILIDADE.

1. O pedido deve ser extraído da interpretação lógico-sistemática da petição inicial, a partir da análise de todo o seu conteúdo.Precedentes.
2. O pedido deve ser interpretado como manifestação de vontade, de forma a tornar efetivo o processo, amplo o acesso à justiça e justa a composição da lide. Precedentes.
3. A decisão que interpreta de forma ampla o pedido formulado pelas partes não viola os arts. 128 e 460 do CPC, pois o pedido é o que se pretende com a instauração da ação. Precedentes.
4. Recurso especial provido.

(REsp 1049560/MG, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 04/11/2010, DJe 16/11/2010)

Nos termos do artigo 111 do Código *Tributário* Nacional: 'Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito *tributário*; II - outorga de isenção; III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias'.

A concessão decréditopresumido, por implicar em favor legal tendente à redução da arrecadação, deve necessariamente ser prevista em lei específica, conforme o art. 150, parágrafo 6º, da CF, que assim dispõe: "Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão decréditopresumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica (...)".

O crédito presumido é um benefício fiscal, tratando-se de uma espécie de ficção jurídica, cujo objetivo é aliviar a cumulatividade nas situações onde não foi possível eliminá-la pela concessão do crédito ordinário, concedido nas hipóteses previstas no art. 3º, §2º, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, onde não é possível dedução de crédito ordinário pela sistemática não cumulativa. A forma de creditamento previsto no art. 34 da Lei nº 12.058/2009 não viola o princípio da não cumulatividade, tendo em vista que o regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS não é equiparável ao do IPI ou do ICMS, além de se tratar de um objetivo a ser alcançado. O crédito presumido concedido por lei neste caso decorre de política fiscal, inexistindo óbice para a União estabelecer um tipo de benefício diferente para produto ou produtos específicos, como ocorre com a regra do art. 34 da Lei nº 12.058/2009.

A regra da não-cumulatividade aplicada às contribuições sociais compreende a discricionariedade na eleição dos setores produtivos que serão beneficiados.

O art. 34 da Lei nº 12.058/2009, com redação dada pela Lei 12.839/2013, estabelece que a pessoa jurídica tributada pelo lucro real que adquire para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas zero do PIS e da Cofins previstas nas alíneas "a" e "c" do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925/2004 (quais sejam: TIPI02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.2, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1 e 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00) poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação sobre o valor das aquisições de percentual correspondente a 40% das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e nº 10.833/2003, sendo vedada, conforme parágrafo

1º, a apuração do crédito de que trata o caput nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM ou que revende os produtos referidos no caput.

As Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 que regulam a não cumulatividade das contribuições PIS e COFINS, respectivamente, não trazem o conceito de estabelecimento industrial, tampouco tratam sobre o preparo de alimentos, se seria ou não análogo a uma forma de industrialização, seja na modalidade tipo transformação ou acondicionamento.

A busca pelo alcance da norma que autoriza o aproveitamento do crédito presumido de PIS e COFINS reclama o confronto com a legislação do IPI, especialmente tendo em vista a conceituação vaga de industrialização empreendida pelo parágrafo único do art. 46, do CTN, verbis (grifamos):

"Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

(...)

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo."

O artigo 8º do Decreto nº 7.212/2010 - RIPI/2010 define que estabelecimento industrial é aquele que executa qualquer das modalidades de industrialização referidas no art. 4º do RIPI, de que resulte em produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento. Já o art. 5º, I, "a", determina que o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação, na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta ao consumidor, não é considerado industrialização.

Assim, a venda a pessoa jurídica que desenvolve atividades típicas de lanchonete, restaurante, bares, dentre outros, pode ser considerada como venda a pessoa jurídica que utilizará os produtos adquiridos na qualidade de seu destinatário final, tendo em vista que os produtos adquiridos não mais integrarão etapa de processo produtivo, sendo apenas preparados e fornecidos a consumidores, na forma de refeições. Esse preparo, por sua vez, apesar de transformar o alimento, não é considerado industrialização pela legislação supracitada.

No artigo terceiro do contrato social da empresa encontramos a relação das atividades exercidas, dentre elas o fornecimento de refeições para empresas e consumidor final, hospitais e merenda escolar, além de cocção e preparo de alimentos privativos (cantinas e lanchonetes). Nesse cenário, observa-se que a empresa prepara e vende alimentos para o consumidor final.

O "laudo" particular apresentado pela empresa de fls. 19/44, apenas descreve a composição e o processamento de alimentos de maneira geral, sendo que sua conclusão quanto a equiparação da empresa a indústria não foi pautada com base em aspectos legais, de forma que a fragilidade de sua conclusão não pode ser aceita por este juízo.

O magistrado é o destinatário das provas no processo e possui liberdade plena para sua apreciação, sendo que a tarefa de instruir adequadamente o processo de forma a conferir validade e credibilidade às alegações cabe ao interessado.

Informa a empresa que adquire e industrializa os produtos classificados com TIPI 02.01, 02.02, 02.03, 02.04, 02.06, 02.07, 02.09, 02.10, 03.02, 03.03, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1 que se convertem para a TIPI 2106.9090, que basicamente são "preparações alimentícias diversas" (fls. 91/92).

Nesse cenário, considerando que não ficou comprovado que a empresa é equiparada à indústria, considerando ainda que a atividade de preparo de produtos alimentares quando destinados à venda direta de pessoas jurídicas ou a outras entidades para consumo de empregados, uma das

atividades descritas no objeto social da empresa, não é considerada atividade industrial, não é possível se conferir ao autor a condição de credor do crédito presumido ora pleiteado.

A lealdade processual é um dever das partes, a quem se impõe conduta proba em todas as suas intervenções no processo, pautando-se na boa-fé durante a prática de atos, não sendo tolerada a omissão relevante, seja para proveito próprio ou alheio.

Ao se analisar as petições do autor, em especial sua inicial, observa-se que seu pedido é a declaração para formar os 40% do crédito de PIS e COFINS nos termos do que prevê o art. 34 da Lei nº 12.058/2009.

Em razão da empresa lidar também com produtos previstos na exceção contida no §1º do referido dispositivo (01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM) a sentença tratou de esclarecer que o eventual direito não abrangeria tais produtos.

Nesse ponto, em específico, não se observa qualquer incorreção na decisão que tratou de delimitar o pedido do autor, elaborado de maneira genérica, abrangente e temerária, posto que, no caso, o §1º, omitido na inicial, restringe a disposição contida no caput do artigo 34, de forma que se a empresa lida também com produtos abrangidos pela exceção, não poderia a decisão deixar de excluí-los expressamente.

Em razão do provimento do recurso da União, restou prejudicada a análise do recurso de apelação do autor.

Consoante entendimento pacificado pela jurisprudência, a sentença é o marco para delimitação do regime jurídico aplicável à fixação de honorários advocatícios. Nestes termos, são devidos honorários advocatícios em favor da União, que ficam fixados em 10% sobre o valor da causa, nos termos do art. 85, §2º, I a IV e §3º, I, do CPC/2015.

Ante o exposto, o recurso da União deve ser parcialmente conhecido e, na parte conhecida, provido. Recurso de apelação da APETECE prejudicado.

É como voto.

## E M E N T A

DIREITO *TRIBUTÁRIO* E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DECLARATÓRIA. PIS E COFINS. BENEFÍCIO FISCAL. LEI Nº 10.925/2004 E ART. 34 DA LEI 12.058/2009 ALTERADAS PELA LEI 12.839/2013. FORMAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE 40%. PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. CONCEITO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. INTERPRETAÇÃO LÓGICO-SISTEMÁTICA. EXAME AMPLO DA LEGISLAÇÃO PERTINENTE AO TEMA. DECRETO N. 7.212/2010. PREPARO DE ALIMENTOS NÃO ACONDICIONADOS EM EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO EM COZINHAS INDUSTRIAIS QUANDO DESTINADOS A VENDA DIRETA PARA CONSUMO. ANÁLISE DO OBJETO SOCIAL DA SOCIEDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CONCESSÃO IRRESTRITA DO BENEFÍCIO. RECURSO DE APELAÇÃO DA UNIÃO, NA PARTE CONHECIDA, PROVIDO. RECURSO DE APELAÇÃO DO AUTOR PREJUDICADO.

1 - Por certo, o julgador tem o dever legal e constitucional de decidir (inafastabilidade e

indeclinabilidade do controle jurisdicional), conforme dispõem o art. 5.º, XXXV, da CF/1988, c/c o art. 4º do Decreto-Lei nº 4.657/1942 e os arts. 140 e 141 do CPC/2015, cabendo conduzir o processo, investigando e interpretando as fontes jurídicas adequadas à situação concreta. Contudo, o binômio dever-poder não é absoluto, encontrando no próprio sistema os seus limites, como, por exemplo, nas questões vedadas por lei ao conhecimento de ofício do juiz, cuja consideração depende de terem sido suscitadas pelo sujeito processual interessado, conforme preceitua o art. 141, do CPC/2015.

2 - O postulado normativo "iura novit curia" está subordinado aos ditames constitucionais expressamente previstos, dentre os quais se destacam as garantias do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da fundamentação das decisões judiciais (art. 5.º, LIV e LV, e art. 93, IX), e deve receber interpretação que com eles seja compatível.

3 - O nosso ordenamento jurídico veda o "novorum iudicium" no recurso de apelação, porquanto o juízo recursal é de controle e não de criação ("revisio prioriae instantiae"). A devolutividade ampla do recurso de apelação, em regra, não permite a inovação com a alteração dos argumentos expostos, considerando, inclusive, que a parte não se insurgiu sequer em embargos de declaração quando da prolação da sentença.

4 - Nesse cenário, os argumentos da União que não foram expostos oportunamente e que não foram enfrentados ou debatidos pela sentença, que não tratam de matéria de ordem pública e que não tem relação com a análise ampla e detida da legislação não podem ser conhecidos diretamente por esta e. Cortepor acarretar em supressão de instância, além de importar em inovação recursal indevida, em virtude da preclusão consumativa.

5 - No entanto, à luz dos princípios constitucionais correlatos e da necessidade de uma prestação jurisdicional efetiva, o julgador não pode se esquivar da análise ampla e detida da relação jurídica posta, devendo os pedidos serem examinados partir de uma interpretação lógico-sistemática do ordenamento jurídico ("mihi factum dabo tibi ius"), sendo que não configura julgamento extra petita quando o órgão julgador, respeitado os limites objetivos da pretensão inicial, concede providência dentre as interpretações possíveis.

6 - Nos termos do artigo 111 do Código *Tributário* Nacional: 'Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito *tributário*; II - outorga de isenção; III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias'.

7 - A concessão de crédito presumido, por implicar em favor legal tendente à redução da arrecadação, deve necessariamente ser prevista em lei específica, conforme o art. 150, parágrafo 6º, da CF, que assim dispõe: "Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica (...)".

8 - O crédito presumido é um benefício fiscal, tratando-se de uma espécie de ficção jurídica, cujo objetivo é aliviar a cumulatividade nas situações onde não foi possível eliminá-la pela concessão do crédito ordinário, concedido nas hipóteses previstas no art. 3º, §2º, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, onde não é possível dedução de crédito ordinário pela sistemática não cumulativa.

9 - O art. 34 da Lei nº 12.058/2009, com redação dada pela Lei nº 12.839/2013, estabelece que a pessoa jurídica tributada pelo lucro real que adquire para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas "zero" do PIS e da Cofins previstas nas alíneas "a" e "c" do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925/2004 (quais sejam: TIPI02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.2, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1 e 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00) poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação sobre o valor das aquisições de percentual correspondente a 40% das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e nº 10.833/2003, sendo vedada,

conforme parágrafo 1º, a apuração do crédito de que trata o caput nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM ou que revende os produtos referidos no caput.

10 - A busca pelo alcance da norma que autoriza o aproveitamento do crédito presumido de PIS e COFINS reclama o confronto com a legislação do IPI, especialmente tendo em vista a conceituação vaga de industrialização empreendida pelo parágrafo único do art. 46, do CTN.

11 - O artigo 8º do Decreto nº 7.212/2010 - RIPI/2010 define que estabelecimento industrial é aquele que executa qualquer das modalidades de industrialização referidas no art. 4º do RIPI, de que resulte em produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento. Já o art. 5º, I, "a", determina que o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação, na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta ao consumidor, não é considerado industrialização.

12 - Assim, a venda a pessoa jurídica que desenvolve atividades típicas de lanchonete, restaurante, bares, dentre outros, pode ser considerada como venda a pessoa jurídica que utilizará os produtos adquiridos na qualidade de seu destinatário final, tendo em vista que os produtos adquiridos não mais integrarão etapa de processo produtivo, sendo apenas preparados e fornecidos a consumidores, na forma de refeições. Esse preparo, por sua vez, apesar de transformar o alimento, não é considerado industrialização pela legislação supracitada.

13 - Nesse cenário, considerando que não ficou comprovado que a empresa é equiparada à indústria, considerando, ainda, que a atividade de preparo de produtos alimentares quando destinados à venda direta de pessoas jurídicas ou a outras entidades para consumo de empregados, uma das atividades descritas no objeto social da empresa, não é considerada atividade industrial, não é possível se conferir ao autor a condição de credor do crédito presumido ora pleiteado.

14 - Consoante entendimento pacificado pela jurisprudência, a sentença é o marco para delimitação do regime jurídico aplicável à fixação de honorários advocatícios. Nestes termos, são devidos honorários advocatícios em favor da União, que ficam fixados em 10% sobre o valor da causa, nos termos do art. 85, §2º, I a IV e §3º, I, do CPC/2015.

15- Recurso de apelação da União parcialmente conhecido e, na parte conhecida, provido.

16 - Recurso de apelação do autor prejudicado.

## ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Terceira Turma, por unanimidade, conheceu parcialmente o recurso da União e, na parte conhecida, deu-lhe provimento. Recurso de apelação da APETECE prejudicado., nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

## Resumo Estruturado

VIDE EMENTA