

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.435.626 - PA (2013/0111617-8)

RELATOR : **MINISTRO ARI PARGENDLER**
RECORRENTE : ESTADO DO PARÁ
PROCURADOR : ELÍSIO AUGUSTO VELLOSO BASTOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : J F DE OLIVEIRA NAVEGAÇÃO LTDA
ADVOGADOS : LYCURGO LEITE NETO E OUTRO(S)
RODRIGO LEPORACE FARRET
KUAÊ OSÓRIO AROUCK

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. SERVIÇO DE TRANSPORTE FLUVIAL. COMBUSTÍVEL. APROVEITAMENTO DO ALUDIDO CRÉDITO POR FORÇA DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

O combustível utilizado por empresa de prestação de serviço de transporte fluvial constitui insumo indispensável à sua atividade, de modo que o ICMS incidente na respectiva aquisição constitui crédito dedutível na operação seguinte (LC 87/96, art. 20, *caput*).

Tratando-se o combustível de insumo, não se lhe aplica a limitação prevista no art. 33, I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, que só alcança as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento.

No âmbito do recurso especial, admite-se excepcionalmente o reexame da verba honorária para reduzi-la quando, como na espécie, arbitrada em montante excessivo.

Recurso especial provido em parte.

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, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Napoleão Nunes Maia Filho (Presidente), Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina votaram com o Sr. Ministro Relator.

Dr. OPHIR F. CAVALCANTE JUNIOR, pela parte RECORRENTE: ESTADO DO PARÁ e o Dr. RODRIGO LEPORACE FARRET, pela parte RECORRIDA: J F DE OLIVEIRA NAVEGAÇÃO

Superior Tribunal de Justiça

LTDA.

Brasília, 03 de junho de 2014 (data do julgamento).

MINISTRO ARI PARGENDLER
Relator

acórdão republicado por ter saído com incorreção no DJE de 13/06/2014.



RECURSO ESPECIAL Nº 1.435.626 - PA (2013/0111617-8)

RELATÓRIO

EXMO. SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto pelo Estado do Pará contra o acórdão proferido pela 4ª Câmara Cível Isolada do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, assim ementado:

"APELAÇÃO - CIVIL E PROCESSO CIVIL - AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS COM EXPRESSO PEDIDO DE TUTELA ANTECIPADA - SENTENÇA DE 1º GRAU QUE ACOLHEU A PRELIMINAR DE LITISPENDÊNCIA SUSCITADA PELA ESTADO DO PARÁ E EXTINGUIU O FEITO SEM JULGAMENTO DO MÉRITO - NÃO OCORRÊNCIA DA ALEGADA LITISPENDÊNCIA, REJEITADA REFERIDA PRELIMINAR, POR MAIORIA DE VOTOS - APLICAÇÃO DA TEORIA DA CAUSA MADURA - MATÉRIA UNICAMENTE DE DIREITO - POSSIBILIDADE - CREDITAMENTO DE IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇO - EMPRESA QUE EXPLORA ATIVIDADE DE NAVEGAÇÃO E TRANSPORTE FLUVIAL - COMPRA DE COMBUSTÍVEL PARA DESEMPENHO DE SUA ATIVIDADE FIM - MERCADORIA QUE DEVE SER CONSIDERADA INSUMO - INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 19 E 20, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, QUE RECONHECE O DIREITO DE CREDITAMENTO - AÇÃO JULGADA PROCEDENTE PARA DETERMINAR A ANULAÇÃO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DISCRIMINADOS NA PEÇA VESTIBULAR - RECURSO CONHECIDO E PROVIDO, POR MAIORIA DE VOTOS" (e-stj, fl. 568).

Oposto embargos de declaração pelo Estado do Pará (e-stj, fl. 602/612), foram rejeitados (e-stj, fl. 641/654).

As razões do recurso apontam violação dos arts. 5º, XXXV, e 93, IX, da Constituição Federal, dos arts. 20, §§ 3º e 4º, e 535, II, do Código de Processo Civil e dos arts. 20, § 1º, e 33, I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, bem como divergência jurisprudencial (e-stj, fl. 658/686).

A recorrente alega que "pelo fato da atividade desempenhada pela impetrante ser a prestação de um serviço, mais especificamente serviço de transporte, e não atividade industrial, não há que se falar aqui em insumos", e, também, que "a empresa recorrida é tão somente consumidora final de combustíveis e lubrificantes. Nesta condição, o direito ao creditamento, se houver, somente se dará a partir de 1º de janeiro de 2020, nos termos do inciso I do Art. 33 da LC 87/96" (e-stj, fl. 667/668).

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.435.626 - PA (2013/0111617-8)

VOTO

EXMO. SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator):

1. As contrarrazões dizem que o recurso especial é inadmissível porque o acórdão recorrido foi proferido por maioria de votos, sem que tenham sido opostos na instância ordinária os embargos infringentes.

O voto vencido não consta dos autos, e a certidão do julgamento da apelação não é clara a respeito do alcance da divergência, *in verbis*:

"Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores Membros da 4ª Câmara Cível Isolada, deste Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Pará, por maioria de votos, vencida a Desa. Maria de Nazaré Saavedra Guimarães, em conhecer do recurso, e dar-lhe provimento, nos termos do voto da Excelentíssima Senhora Desembargadora - Relatora Maria do Carmo Araújo e Silva" (e-stj, fl. 569).

O texto permite duas interpretações: a de que o voto vencido diz respeito ao conhecimento da apelação e, também, a de que se refere igualmente ao mérito. Some-se a isso o fato de que a sentença julgou extinto o processo sem julgamento de mérito, mas o tribunal a quo fez por enfrentá-lo.

Basta, no entanto, que o acórdão, não unânime, tenha decidido o mérito, nos termos de precedente da 3ª Turma, para que se admitam os embargos infringentes (REsp nº 1.296.492, RS, rel. Min. Nancy Andrighi, 3ª Turma, DJe 21.11.2012).

Nessas condições, voto no sentido de rejeitar a preliminar.

2. O *thema decidendum* - a cujo respeito o tribunal a quo prestou jurisdição completa - depende de saber se (a) o combustível utilizado pela recorrida constitui um insumo no processo de sua prestação de serviços de transporte fluvial ou um objeto de consumo (LC 87/96, art. 20, *caput*), e se (b) o crédito do imposto anteriormente cobrado pode ser aproveitado antes de 1º de janeiro de 2020 (LC 87/96, art. 33, I).

Do ponto de vista econômico, os insumos são "*bens intermediários*" empregados no processo de industrialização, tais como definidos por Paulo Sandroni, *in verbis*:

"*BENS INTERMEDIÁRIOS. Bens manufaturados ou matérias-primas processadas que são empregados para a produção de outros bens ou produtos finais. O lingote de aço,*

Superior Tribunal de Justiça

originário de uma siderúrgica, é um bem intermediário que, numa fábrica de autopeças, pode se transformar em chassi, roda ou eixo, produtos que também são bens intermediários na fabricação do automóvel - um produto final, acabado. Os produtos intermediários, portanto, são insumos que em geral uma empresa compra de outra para elaboração dos produtos de sua especialidade. Até o produto final, a produção passa por uma cadeia de bens intermediários, em decorrência da divisão do trabalho" (Dicionário de Economia do Século XXI, Editora Record, Rio de Janeiro, 2007, 3ª edição, p. 79).

O Convênio nº 66, de 1988, realizado no âmbito do Conselho de Política Fazendária - Confaz, adotou esse viés conforme se depreende do art. 31, III, do seu Anexo Único:

"Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes:

III - a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não sejam neles consumidos ou não integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição".

A noção do insumo, então, era a de ele estava vinculado ao processo de industrialização, não podendo ser objeto de consumo nem integrar o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

A Lei Complementar nº 87, de 1996, abandonou esse conceito, conforme se lê no art. 20, caput:

"Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação".

A cláusula "inclusive a destinada ao seu uso ou consumo" admitiu o direito ao crédito do imposto relativo a essas mercadorias, ainda que não atreladas ao processo de industrialização, excluindo as restrições de não serem objeto de consumo ou integrarem o produto final.

Quid, em relação aos insumos utilizados pelos prestadores de serviços de transporte ?

"Os prestadores de serviço de transporte e comunicação" - dizem, com propriedade, Eduardo Maneira e Marcos Correia

Superior Tribunal de Justiça

Piqueira Maia - "não usam matérias-primas, nem produtos intermediários e nem materiais de embalagem, naquela concepção clássica. Não há como se chegar ao seu rol de insumos mediante a contraposição desses conceitos com os chamados bens de uso e consumo, que são aqueles que o contribuinte utiliza na condição de consumidor final (e que, portanto, não estão inseridos no núcleo do postulado da não cumulatividade, na visão do crédito físico). Evidentemente, tudo o que o prestador de serviço compra para a sua atividade é integralmente consumido nela, não havendo nenhuma saída física do seu estabelecimento (ou seja, não há objeto ao qual possam se agregar os materiais adquiridos).

Assim, se for aplicada a clássica modelagem do crédito físico ao prestador de serviço de transporte e de comunicação, resta mais do que claro que todos os materiais adquiridos serão considerados como de mero 'uso e consumo', de modo que não irão gerar direito à escrituração de crédito fiscal. E é justamente isso que vem ocorrendo em praticamente todos os Estados da Federação, os quais não admitem que as operadoras de telefonia e as empresas transportadoras se creditem dos bens mais necessários e indispensáveis às suas atividades, como o óleo lubrificante do motor, o fluido de freio, os equipamentos que compõem as centrais telefônicas etc.

Diante disso, pergunta-se: apesar de serem contribuintes do ICMS, estariam os prestadores de serviço de transporte e comunicação fora do alcance da não cumulatividade? Por acaso, o núcleo do referido princípio não lhes garantiria crédito algum para ser compensado com os débitos de ICMS que decorrem das suas atividades?

Ora, é evidente que não se pode disciplinar a atividade do prestador de serviço levando-se em consideração os conceitos que foram originalmente criados para industriais e comerciantes. A tentativa de enquadramento dos bens adquiridos pelos prestadores de serviços na clássica definição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem para fins de eleição dos seus insumos é realmente inócua e só levará à violação do princípio da não cumulatividade.

.....

O que se deve fazer, portanto, é delimitar o mínimo da não cumulatividade para os prestadores de serviços, assim como se fez para os industriais e comerciantes. Não há como se entender que tudo aquilo que o prestador de serviço adquire tem natureza de bem de uso e consumo, sem direito a crédito de ICMS. Com efeito, se o constituinte originário (de forma equivocada ou não) inseriu os prestadores de serviços de transporte e comunicação no âmbito do ICMS, é imperativo que se compatibilize o princípio da não cumulatividade com as suas

Superior Tribunal de Justiça

atividades, o que só será possível mediante a definição de um critério que preserve um mínimo de créditos, imune às constantes tentativas de mitigação por parte dos Estados-membros.

Esse novo critério, a nosso ver, deveria garantir o direito de crédito sobre todos os materiais empregados de forma absolutamente necessária nos veículos utilizados na prestação do serviço de transporte, assim como nas centrais telefônicas de propriedade dos prestadores de serviço de comunicação, por exemplo, até porque esses materiais impactam decisivamente a composição do preço do serviço que será oferecido ao público.

A sistemática supracitada, inclusive, encontra respaldo na própria Lei Complementar nº 87/96, pois, se o seu art. 33, I, por um lado, só admite o creditamento de materiais de uso e consumo a partir de 2020 (conceito que, por óbvio, não pode ser aplicado indiscriminadamente aos prestadores de serviço, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade), o fato é que, por outro lado, o art. 20 garante a escrituração de créditos de ICMS sobre todos os bens que não sejam alheios à atividade do estabelecimento e que não resultem em uma prestação de serviço isenta ou não tributada (§ 1º)" - in Sistema Constitucional Tributário, Dos fundamentos teóricos aos *harc cases* tributários, Estudos em homenagem ao Ministro Luiz Fux, Livraria do Advogado Editora, Porto Alegre, 2014, p. 139/141).

Nessa linha, algumas legislações estaduais já admitem expressamente o crédito do imposto incidente sobre o combustível adquirido pelas empresas prestadoras de serviços de transportes.

Leia-se, por exemplo, o art. 66 do Regulamento do ICMS no Estado de Minas Gerais (Decreto nº 43.080, de 2002):

"Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

VIII - a combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios".

Superior Tribunal de Justiça

3. Distintas, portanto, as mercadorias de uso e consumo daquelas que constituem insumos, conclui-se que a limitação temporal prevista no art. 33, I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, não se aplica a estas, *in verbis*:

"Art. 33 - Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020".

4. O reexame da verba honorária (saber se ela foi estipulada de acordo com as diretrizes traçadas no art. 20, § 4º, do Código de Processo Civil) é inviável no âmbito do recurso especial, a não ser nas hipóteses em que fixada de modo manifestamente irrisório ou excessivo.

Aqui a ação anulatória de débito fiscal foi ajuizada em 2009, tendo sido atribuído à causa o valor de R\$ 33.377.178,00 (e-stj, fl. 43).

O tribunal a quo, com base no art. 20, § 4º, do Código de Processo Civil, fixou os honorários de advogado em 5% (cinco por cento) sobre o valor da causa (e-stj, fl. 585).

O excesso é evidente e justifica a revisão do valor, para fixá-lo em R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais).

Voto, por isso, no sentido de conhecer em parte do recurso especial e de dar-lhe provimento parcial para arbitrar os honorários de advogado em R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais).

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2013/0111617-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.435.626 / PA

Número Origem: 201130073913

PAUTA: 03/06/2014

JULGADO: 03/06/2014

Relator

Exmo. Sr. Ministro **ARI PARGENDLER**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **NÍVIO DE FREITAS SILVA FILHO**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DO PARÁ
PROCURADOR : ELÍSIO AUGUSTO VELLOSO BASTOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : J F DE OLIVEIRA NAVEGAÇÃO LTDA
ADVOGADOS : LYCURGO LEITE NETO E OUTRO(S)
RODRIGO LEPORACE FARRET
KUAÊ OSÓRIO AROUCK

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS / Imposto sobre Circulação de Mercadorias

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr. **OPHIR F. CAVALCANTE JUNIOR**, pela parte RECORRENTE: ESTADO DO PARÁ e o Dr. **RODRIGO LEPORACE FARRET**, pela parte RECORRIDA: J F DE OLIVEIRA NAVEGAÇÃO LTDA.

CERTIDÃO

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

A Turma, por unanimidade, conheceu parcialmente do recurso especial e, nessa parte, deu-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Napoleão Nunes Maia Filho (Presidente), Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina votaram com o Sr. Ministro Relator.