

## Nota

**Interessada:** ASSOCIAÇÃO DE CONTROLE DO TABAGISMO, PROMOÇÃO DA SAÚDE E DOS DIREITOS HUMANOS (ACT – PROMOÇÃO DA SAÚDE)

**Assunto:** Comportamento da arrecadação do IPI de cigarros x produção simulada a preço mínimo de venda a varejo de cigarro. Análise não conclusiva.

A tributação é o principal instrumento de combate ao consumo de cigarro, tendo em vista que alíquotas elevadas tendem a desestimular o consumo, principalmente entre os mais jovens. Instituições globais de desenvolvimento, incluindo o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional (FMI), também concordam com a Organização Mundial da Saúde (OMS) sobre a importância de enfatizar e fortalecer a tributação do tabaco como uma ferramenta chave da política de saúde<sup>1</sup>.

Essa tem sido a estratégia adotada em muitos países e no Brasil essa também tem sido uma tendência. A partir de 1º de dezembro de 2011, foi introduzida nova sistemática de tributação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente sobre os cigarros, conforme Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011<sup>2</sup>, objeto de conversão da Medida Provisória n.º 540, de 2 de agosto de 2011, e regulamentada pelo Decreto n.º 7.555, de 19 de agosto de 2011<sup>3</sup>, posteriormente revogado pelo Decreto n.º 10.668, de 2021, que consolida atos anteriores. O novo regime de tributação está em conformidade com a Convenção-Quadro sobre Controle do Uso do Tabaco, adotada pelos países membros da OMS em 21 de maio de 2003, assinada pelo Brasil em 16 de junho de 2003, com sua promulgação e

---

<sup>1</sup> WHO technical manual on tobacco tax policy and administration. Geneva: World Health Organization; 2021. Licence: CC BY-NC-SA 3.0 IGO. Disponível em <https://www.who.int/publications/i/item/9789240019188> - Acesso em 30/05/2022.

<sup>2</sup> Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2011-2014/2011/lei/12546.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2011/lei/12546.htm) - Acesso em 30/05/2022

<sup>3</sup> Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2011-2014/2011/Decreto/D7555.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2011/Decreto/D7555.htm) - Acesso em 30/05/2022

vigência no território nacional a partir de 1º de fevereiro de 2006, conforme dispõe o Decreto nº 5.658, de 2 de janeiro de 2006<sup>4</sup>.

## SISTEMÁTICA DE TRIBUTAÇÃO DO IPI

A regra geral de tributação do IPI estabelece que o imposto será calculado utilizando-se de uma alíquota *ad valorem* de 300% aplicada sobre 15% do preço de venda a varejo dos cigarros, resultando em uma alíquota efetiva de 45% sobre o preço de venda a varejo dos cigarros. Por opção, o fabricante ou importador de cigarros poderá optar pelo regime especial de apuração e recolhimento do IPI, no qual o valor do imposto será obtido pelo somatório de duas parcelas, sendo uma *ad valorem*, calculada da mesma forma que o regime geral, e outra específica, de acordo com o tipo de embalagem, maço ou box, utilizada nas carteiras de cigarros. A implementação da nova sistemática observou o seguinte cronograma:

VIGÊNCIA	REGIME ESPECIAL IPI - ALÍQUOTAS		
	AD VALOREM	ESPECÍFICA	
		MAÇO	BOX
01/12/2011 a 30/04/2012	0%	R\$ 0,80	R\$ 1,15
01/05/2012 a 31/12/2012	40,0%	R\$ 0,90	R\$ 1,20
01/01/2013 a 31/12/2013	47,0%	R\$ 1,05	R\$ 1,25
01/01/2014 a 31/12/2014	54,0%	R\$ 1,20	R\$ 1,30
A partir de 01/01/2015	60,0%	R\$ 1,30	R\$ 1,30

<sup>4</sup> Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2006/decreto/d5658.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/decreto/d5658.htm) - Acesso em 30/05/2022

A partir de 1º de maio de 2016<sup>5</sup>, a tributação do IPI incidente sobre os cigarros foi alterada, conforme segue:

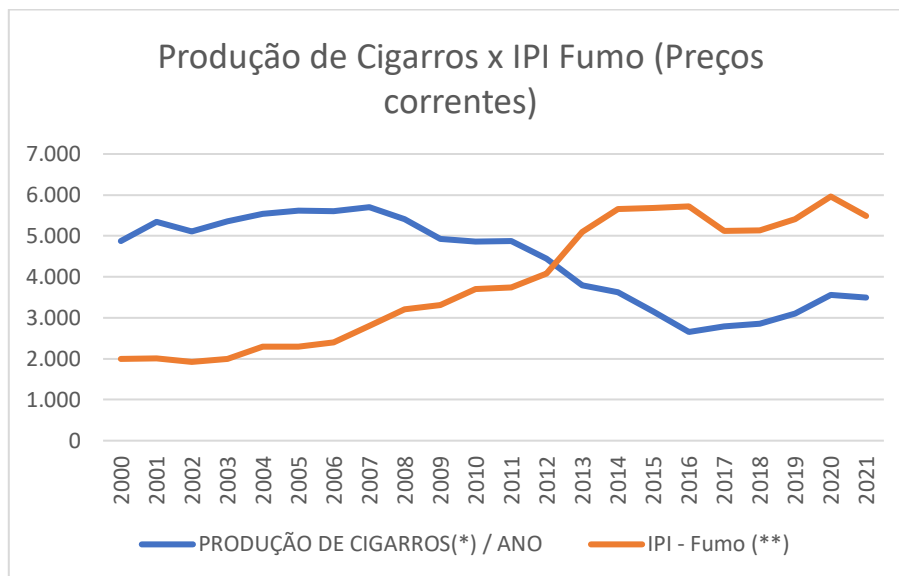
VIGÊNCIA	ALÍQUOTAS		
	AD VALOREM	ESPECÍFICA	
		MAÇO	BOX
01/12/2011 a 30/04/2012	0%	R\$ 0,80	R\$ 1,15
01/05/2012 a 31/12/2012	40,0%	R\$ 0,90	R\$ 1,20
01/01/2013 a 31/12/2013	47,0%	R\$ 1,05	R\$ 1,25
01/01/2014 a 31/12/2014	54,0%	R\$ 1,20	R\$ 1,30
01/01/2015 a 30/04/2016	60,0%	R\$ 1,30	R\$ 1,30
01/05/2016 a 30/11/2016	63,3%	R\$ 1,40	R\$ 1,40
A partir de 01/12/2016	66,7%	R\$ 1,50	R\$ 1,50

## COMPORTAMENTO DA ARRECADAÇÃO DO IPI

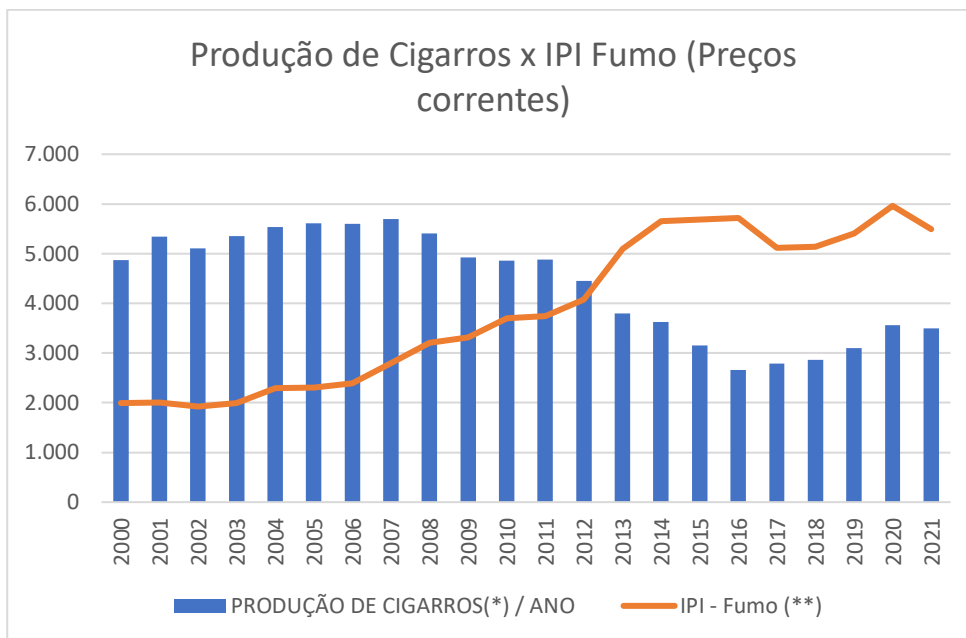
Os Gráficos I e II mostram o comportamento da produção de cigarros e o IPI – Fumo arrecadado a preços correntes com o advento do novo regime de tributação.

<sup>5</sup> Decreto nº 8.656, de 29 de janeiro de 2016, disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/decreto/d8656.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/d8656.htm) - Acesso em 30/05/2022.

### GRÁFICO I



### GRÁFICO II



(\*) Em embalagens com vinte unidades

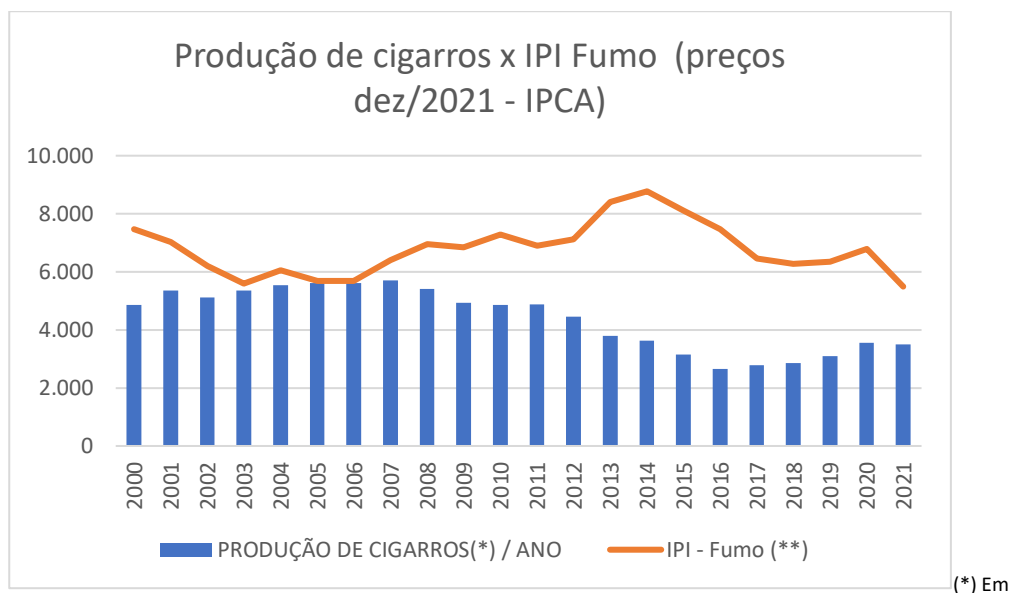
(\*\*) Preços Correntes - Em R\$ Milhões

Fonte: Informações extraídas da RFB



O Gráfico III mostra o comportamento da produção de cigarros e o IPI – Fumo a preços de dez/2021, atualizado pelo IPCA.

GRÁFICO III



Cabe um breve comentário sobre o aumento da produção e da arrecadação durante o ano de 2020: a pandemia de Covid-19 obrigou ao fechamento das fronteiras do Brasil, o que levou a criação de obstáculos para o contrabando e o consequente aumento de custos.

No âmbito da nova sistemática de tributação, adicionalmente, foi fixado preço mínimo de venda no varejo de cigarros, válido em todo território nacional, de acordo com a seguinte tabela:

VIGÊNCIA	VALOR POR VINTENA
01/05/2012 a 31/12/2012	R\$ 3,00
01/01/2013 a 31/12/2013	R\$ 3,50
01/01/2014 a 31/12/2014	R\$ 4,00
01/01/2015 a 30/04/2016	R\$ 4,50
A partir de 01/05/2016	R\$ 5,00

A implementação do preço mínimo de venda de cigarros no varejo foi mais uma iniciativa para coibir a evasão tributária que ocorre no setor de fabricação de cigarros pela prática predatória de preços que estimula a concorrência desleal no setor.

As premissas para a fixação do preço mínimo são:

a) o estabelecimento de um preço que se aproximasse do preço praticado pelo comércio ilegal: e

b) para as empresas nacionais, fixar um valor que comportasse os custos de produção e comercialização e, principalmente, comportasse o montante dos tributos, federais e estaduais, aplicáveis aos cigarros.

## **SIMULAÇÃO**

Com o objetivo de entender o comportamento da arrecadação do IPI no setor foi realizada simulação cotejando produção, preço mínimo e arrecadação.

Com base nas informações disponíveis no site da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, foi coletada a produção de cigarros no Brasil

destinadas ao mercado interno, em embalagens contendo vinte unidades, no período de 2013 a 2021. A fonte da informação é o Sistema Scorpions<sup>6</sup>.

Em igual período, foram coletados os valores de arrecadação da rubrica IPI-Fumo constante da análise do resultado da arrecadação dos tributos federais divulgados mensalmente pela Receita Federal.

Como exercício e observação do comportamento da arrecadação do IPI, foi elaborada arrecadação estimada considerando que a totalidade da produção destinada ao mercado interno fosse vendida pelo preço mínimo.

Na Tabela I, cotejou-se a arrecadação do IPI – Fumo efetiva (código DARF 1020) com arrecadação de IPI – Fumo esperada considerando apenas o preço mínimo.

TABELA I

	2017	2018	2019	2020	2021
<b>PRODUÇÃO DE CIGARROS (*) / ANO</b>	2.791	2.858	3.097	3.558	3.499
<b>IPI - Fumo (**)</b>	5.118	5.141	5.406	5.962	5.491
<b>IPI - Fumo - Preço Mínimo</b>	5.584	5.718	6.195	7.118	7.000
<b>Preço Mínimo</b>	R\$ 5,00	R\$ 5,00	R\$ 5,00	R\$ 5,00	R\$ 5,00
<b>IPI - Tributação</b>					
Alíquota <i>Ad valorem</i> (***)	66,70%	66,70%	66,70%	66,70%	66,70%
Alíquota Específica	R\$ 1,50	R\$ 1,50	R\$ 1,50	R\$ 1,50	R\$ 1,50
IPI - Simulado por maço	R\$ 2,00	R\$ 2,00	R\$ 2,00	R\$ 2,00	R\$ 2,00

Observações:

(\*) Em embalagens com vinte unidades - Exceto Exportação

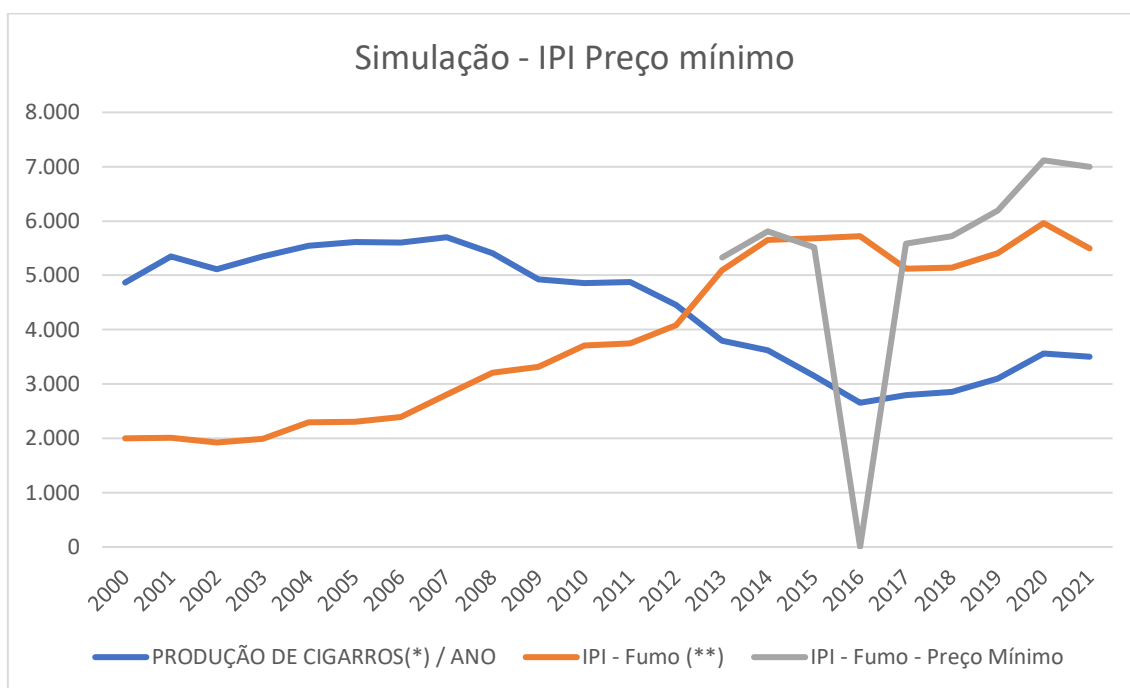
(\*\*) Preços Correntes - Em R\$ Milhões

(\*\*\*) Alíquota *ad valorem* aplicada sobre 15% do preço de venda a varejo

Verifica-se que a arrecadação efetiva do IPI é inferior à arrecadação esperada se toda produção de cigarros fosse comercializada pelo preço mínimo praticado de R\$ 5,00 (cinco reais).

<sup>6</sup> Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros (Scorpions) estabelecido mediante Instrução Normativa RFB nº 769, de 21 de agosto de 2007. Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15717&visao=anotado> – Acesso em 30/05/2022.

GRÁFICO IV



Observações:

(\*) Em embalagens com vinte unidades

(\*\*) Preços Correntes - Em R\$ Milhões

O ano de 2016 foi desconsiderado, pois houve alteração do preço mínimo durante o ano.

Fonte: Informações extraídas da RFB

Apesar do relativo desvio apresentado na simulação, há observações que devem ser consideradas na análise acerca da produção de cigarros e recolhimento do IPI:

a) a contagem do Scorpions não é o momento da ocorrência do fato gerador do IPI – a contagem do Scorpions ocorre na produção de cigarros e o fato gerador do IPI ocorrer na saída de produto do estabelecimento industrial;

b) após a contagem ocorrem algumas perdas decorrentes de armazenamento e transporte do produto (as perdas podem ser relevantes para as pequenas empresas);

c) o lapso entre a contagem da produção e a saída do produto do estabelecimento industrial cria uma diferença na quantidade vendida

(tributada), embora ao longo do tempo tal diferença deveria tender a desaparecer;

d) o prazo de recolhimento do IPI é o décimo dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

De forma não conclusiva, as possíveis razões, dentre outras, para a diferença encontrada podem ser as seguintes.

I - Eventuais créditos de insumos, tais como papel, filtro, embalagens, extratos etc. utilizados no processo de fabricação dos cigarros que não estão sendo considerados.

Para esclarecimento, nos termos do art. 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal<sup>7</sup>, a apuração do valor a ser pago de IPI, por ser tributo não-cumulativo, é efetivada pelo sistema de crédito do imposto relativo a produtos entrados no estabelecimento industrial, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período.

Assim, dentre outros créditos, os estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros poderão creditar-se do imposto relativo à matéria-prima, ao produto intermediário e ao material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados<sup>8</sup> (cigarros).

Deste modo, somente a Receita Federal tem condições de apurar os montantes de créditos e débitos, por fabricante de cigarros, por meio das Notas Fiscais Eletrônicas de compra dos insumos e de venda dos cigarros fabricados, e verificar o devido imposto a ser pago.

---

<sup>7</sup> Constituição Federal – art. 153, § 3º - Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm) Acesso em 08/06/2022.

<sup>8</sup> Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI) - art. 226. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm) - acesso em 08/06/2022

II - Utilização pelos fabricantes de compensação de outros créditos, em especial oriundo de medida judicial relacionada à exclusão do ICMS na base de cálculo do Pis/Cofins.

Para esclarecimento, o contribuinte que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributos administrados pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados por aquela Instituição<sup>9</sup>. Esta é a regra geral.

No âmbito judicial, destaca-se um caso específico recente: em 9 de setembro de 2021, foi transitado em julgado no Supremo Tribunal Federal (STF) recurso extraordinário em que se discutiu se o ICMS deveria integrar, ou não, a base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS. Foi decidido, em 9 de março de 2017, e fixada a tese, com repercussão geral, que "o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins"<sup>10</sup>. Tal decisão autoriza as empresas a habilitarem os créditos na RFB e realizarem as compensações, desde que atendidos os requisitos próprios. Muitos contribuintes já tiveram o trânsito em julgado com relação a esta matéria anteriormente. Trata-se de valores expressivos a serem compensados com os tributos devidos e, por consequência, gera redução no fluxo de caixa do Tesouro Nacional.

Assim, a Receita Federal tem condições de identificar os fabricantes de cigarros que apuraram créditos, inclusive oriundos de decisão judicial transitada em julgado, que culminaram na redução dos tributos pagos.

---

<sup>9</sup> Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 – art. 74. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9430.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm) - acesso em 08/06/2022.

<sup>10</sup> STF - tese de repercussão geral (Tema 69), quando do julgamento do RE nº 574.706. Disponível em <https://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=2585258&numeroProcesso=574706&classeProcesso=RE&numeroTema=69> - acesso em 30/05/2022.

III - Não recolhimento de IPI ou recolhimento menor que o devido<sup>11</sup>

Como mencionado anteriormente, o prazo de recolhimento do IPI é o décimo dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador. O não recolhimento ou recolhimento a menor pode ocorrer devido ao excesso de crédito ou por inadimplência.

Para esclarecimento, a fabricação de cigarros será exercida exclusivamente pelas empresas que, dispendo de instalações industriais adequadas, mantiverem registro especial na Receita Federal<sup>12</sup>. A concessão do registro especial está condicionada aos termos e condições estabelecidos pela Receita Federal, em especial, à comprovação da regularidade fiscal.

O não cumprimento de obrigação tributária principal (pagamento de tributo) ou acessória (entrega de informações, por exemplo) ou o desatendimento dos requisitos que condicionaram a concessão do registro especial, dentre outros, podem ensejar o cancelamento de tal registro especial concedido aos fabricantes de cigarros, observado o devido processo legal.

Este acompanhamento deve ser realização permanentemente pela Receita Federal.

Pelo exposto, propõe-se análise acurada por parte da Receita Federal para identificar eventuais desvios de comportamento da arrecadação do IPI-Fumo.

Brasília, 9 de junho de 2022

---

<sup>11</sup> Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI) - art. 183, parágrafo único. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm) - acesso em 08/06/2022

<sup>12</sup> Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, e alterações posteriores - arts. 1º ao 8º. Disponível em [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del1593.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1593.htm) - acesso em 08/06/2022