



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001318/96-28
Acórdão : 201-71.956
Sessão : 18 de agosto de 1998
Recurso : 100.717
Recorrente : MINUSA TRATORPEÇAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

2.º	PUBL. NO D. O. U.
C	De 27/04/1999
C	soluções
C	Rubrica

2.º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	R.D. 201.0.342
C	EM. 27 de 04 de 1999
	Procurador Rep. da Faz. Nacional

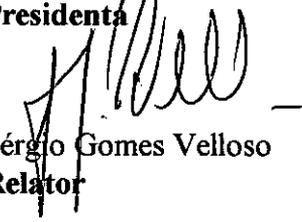
IPI – Legítima a correção monetária de saldos credores na conta-corrente do tributo, uma vez escriturados. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **MINUSA TRATORPEÇAS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1998


Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Sérgio Gomes Velloso
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Valdemar Ludvig, Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, Jorge Freire, João Berjas (Suplente) e Geber Moreira.
cl/gb/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001318/96-28
Acórdão : 201-71.956
Recurso : 100.717
Recorrente : MINUSA TRATORPEÇAS LTDA.

RELATÓRIO

A empresa foi autuada por ter corrigido monetariamente os créditos de IPI escriturados no livro de apuração modelo 8, disso decorrendo falta de recolhimento do imposto na saída de produtos tributados.

Em defesa tempestiva, alegou que o direito à correção monetária dos saldos credores do IPI na escrita fiscal da empresa é decorrência direta do direito que o Fisco tem de atualizar o crédito tributário, e se opera pelos princípios da analogia e da isonomia, previstos no art. 5º, incisos XXXV, XXXVI e XLI. Invocou, ainda, em seu favor, o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal/88.

Por fim, alegou que não ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, já que correção monetária não constitui, nem em ficção, saída de produtos industrializados. Trouxe à colação diversas decisões judiciais que amparam seu procedimento.

A decisão de primeiro grau está às fls. 52/54 e mantém a exigência inicial ao fundamento de que *"neste caso não se aplica o princípio da equidade como deseja a postulante. Enquanto ao particular é permitido fazer tudo que a lei não proíba (CF, art. 5º, II), a administração pública sujeita-se ao estrito princípio da legalidade que só permite fazer aquilo que a lei prevê (CF, art. 37, caput)."*

No que concerne à não ocorrência do fato gerador, fundamentou-se a autoridade em que, *"a correção monetária pode não ser fato gerador do IPI, mas o imposto apurado a menor, sem respaldo legal, nas saídas do estabelecimento industrial de produtos tributados, sem dúvida nenhuma evidencia a ocorrência do fato gerador do imposto"*, conforme artigo 46 do RIPI, que transcreve.

Quanto às decisões judiciais, disse a autoridade que a empresa não é parte em qualquer dos processos em que foram proferidas, de sorte que elas não lhe aproveitam. Cita, nesse passo, os artigos 1º e 2º do Decreto nº 73.529/74.

Por fim, assinala que não é próprio da instância administrativa o questionamento de inconstitucionalidade de leis.



Processo : 10925.001318/96-28
Acórdão : 201-71.956

Ainda inconformada, a contribuinte recorre a este Colegiado, fls. 65/75, reeditando as razões expendidas em impugnação, no sentido de que não ocorreu fato gerador, sendo, portanto, impossível o lançamento. Entende a recorrente que, havendo a fiscalização autuada a empresa apenas por haver esta corrigido monetariamente o crédito relativo às aquisições, não se caracteriza no procedimento fiscal o lançamento de que fala o artigo 142 do CTN, mas, sim, uma exigência que recai sobre o patrimônio da recorrente, o que é vedado pela Constituição Federal/88.

Aduz que, quando a Receita Federal está na qualidade de credora, faz, simplesmente, a consolidação de seus créditos junto aos contribuintes, mas, quando ocorre o inverso, não utiliza o mesmo critério, recusa aplicar o princípio da igualdade, ferindo, portanto, a isonomia prescrita na norma constitucional.

A seguir, reproduz decisões judiciais que reconhecem o direito de correção dos créditos contra a Fazenda.

"I - Tributário. IPI. Correção pela variação diária do BTN. Medida Provisória n° 68/89, convertida na Lei n° 7.799/89. Com a incidência dos arts. 67 e 69 do aludido diploma legal, o contribuinte de jure não consegue transferir integralmente o encargo financeiro ao contribuinte de facto, quando da saída dos produtos industrializados, no ocorrente fato gerador do tributo, lícito, portanto, recair o encargo da correção monetária do imposto sobre o contribuinte de jure, que é mero coletor ou cobrador da União.

II - Apelação e remessa improvidas. Sentença confirmada" (Ac. unânime da 1ª Turma do TRF da 2ª R. - AMS 91.02.2449455-7/RJ - Rel. Des. Fed. Frederico Gueiros - Apte: União Federal/Fazenda Nacional; Aplda: Procosa Produtos de Beleza Ltda. - DJU II 28.05.92, p. 14659 - ementa oficial).

Do voto-condutor do v. aresto, reproduz:

"(..) se aquele valor que, inicialmente, deu origem a créditos e débitos, em atenção à não-cumulatividade própria do tributo, venha a ser alterado pela variação monetária, não se há como fugir à compreensão de que, por fator superveniente ao fato gerador, se está a modificá-lo em prejuízo daquele princípio constitucional. Isto porque, ainda quando o valor em termos reais a ser recolhido seja igual àquele pago pelo comprador, a sua expressão monetária é substancialmente diversa em relação ao crédito que dele decorreu para o comprador e cujos valores não deverão ser atualizados.

Em outras palavras, o crédito decorrente do imposto pago se mantém estático, mas o mesmo imposto, dentro do seu prazo de pagamento, será corrigido. Este



Processo : 10925.001318/96-28
Acórdão : 201-71.956

parece ser, ao nosso convencimento, o ponto nodal da inconstitucionalidade da sistemática disposta na Lei nº 7.799/89.

A circunstância de que o imposto pago possa dar origem a um crédito de expressão nominal menor se afigura contrastante com as regras que presidem o regime do IPI, exaço de natureza necessariamente não cumulativa. (...)” (sic)

Entre outros, a recorrente cita, ainda, a jurisprudência dos tribunais:

“A Fazenda do Estado de São Paulo não pode pretender atualizar seus débitos tributários com índice de 70,28%, quando não concorda que seus débitos sejam com ele corrigidos” (STJ, 1ª Turma, Resp 20.203-SP, rel. Min. Garcia Vieira, j. 13.05.92, unânime, DJU 15.06.92, p. 9230, 2ª col.)

“Em regime de violenta inflação, reconhecer o direito ao crédito e negar a atualização de seu valor é o mesmo que negar o direito.” (RSTJ nº 39/572)

Apela, ainda, a recorrente para o raciocínio analógico, para o que invoca, ainda, outros precedentes judiciais:

“Os valores dos bens classificáveis no Ativo Permanente ficam sujeitos a correção monetária na ocasião da elaboração patrimonial, mesmo que não contabilizados” (Acórdão 105-1.666, da 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, DOU de 15.03.88, p. 4.188)

(...)

“Na ocasião da elaboração do balanço patrimonial devem sofrer correção monetária as contas do Ativo Permanente, nelas incluídas os valores que representem direitos que por sua natureza estejam na empresa em caráter de permanência, embora classificados no circulante, pela pessoa jurídica” (Acórdão 105-3.134, da 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, DOU de 20.11.89, p. 21.022/3, Rel. Digésio Gurgel Fernandes)

“Sujeita-se à correção monetária o saldo das contas do ativo permanente, inclusive o montante dele integrante relativo a incentivos fiscais.” (Ac. 101-79.871, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, DOU de 19.09.90, p. 17906).

A recorrente discorre acerca da natureza da correção monetária, lembrando que a Suprema Corte já decidiu reiteradamente que ela não participa da natureza dos juros ou da multa, significando apenas manutenção de valor. Cita a legislação da matéria, destacando a Lei nº



Processo : 10925.001318/96-28
Acórdão : 201-71.956

66.899, de 08.04.81, que veio explicitar o princípio da revalorização de toda a dívida em sua manifestação atualizada, de modo que a moeda, nominalmente expressa no momento do ajuste da dívida, tenha o mesmo poder aquisitivo, quando do adimplemento. Realça também a jurisprudência dos Tribunais, assinalando especialmente as Súmulas n^{os} 490, 562, 36 e 148, do STF e STJ, respectivamente.

Recorre, ainda, à doutrina citando Ada Pellegrini Grinover, *in* A Correção Monetária no Direito Brasileiro, ed. Saraiva, 1983, SP, p. 321, a saber:

"... o fato da correção não é um PLUS que se acresça à dívida, mas a própria dívida, em sua expressão atualizada, de modo que a moeda nominalmente expressa no momento do ajuste da dívida tenha o mesmo poder aquisitivo, quando do adimplemento."

(...)

"... numa época em que a inflação não é mais a endemia do Brasil e dos povos mal desenvolvidos com surtos epidêmicos e breves nas nações maduras feridas pela guerra - a correção monetária passou a ser um imperativo ético e jurídico, que o Legislador, a jurisprudência e a doutrina cumprem a passos largos." (do mesmo livro, pelo Min. Aliomar Baleeiro)

Por fim, diz a recorrente que a questão em lide é em tudo similar à que trata da correção monetária do crédito extemporâneo, para o qual tem sido admitida a correção monetária, conforme já decidido pelo STF. Cita, para isso, a Apelação Cível em RE n^o 232.088-2/1.

Lembra, então, o entendimento manifestado pelo Min. Marco Aurélio, por ocasião do julgamento do Agravo de Instrumento n^o 184662-3 (237) de São Paulo, publicado no DJU de 20.09.96, pág. 34.572, de cujo voto transcreve a seguinte parte:

"(...) Examino a matéria de fundo. Chego à perplexidade ao notar as ópticas diversificadas do Estado quando se defronta com as hipóteses de atualização de tributo a ser arrecadado e de crédito ao qual está compelido a satisfazer: age com a maior diligência no primeiro caso e, relativamente ao segundo, apega-se de forma insuplantável ao valor nominal, pretendendo, assim, ver colocado em plano secundário o indispensável poder aquisitivo representado pela parcela. Ao contrário do que afirmado nas razões do Extraordinário, o provimento judicial homenageia, isso sim, o princípio da não-cumulatividade. Atende às peculiaridades da hipótese, no que presente a certeza de que as operações ensejadoras do débito tributário e do crédito não se mostram



Processo : 10925.001318/96-28
Acórdão : 201-71.956

contemporâneas. Ora, reportar-se ao valor nominal constante da primeira transação é esvaziar por completo o instituto do crédito tributário, provocando, com isso, aumento descabido, sob todos os ângulos, do próprio tributo. O princípio da não-cumulatividade outra razão de ser não tem, senão evitar, quer de modo integral, quer parcial, haja duplicidade de cobrança, olvidando-se que a mercadoria se mostra a mesma, em que pese os processos pelos quais tenha passado. No caso dos autos, conforme consignado no acórdão que se tem como discrepar do Diploma Maior, a administração tributária exitou durante um certo tempo em admitir o regime de compensação. Como enfatizado, se inexistente lei disposta sobre a atualização monetária, o certo é que não há, no direito positivo, norma que a obstaculize. Ademais, exsurge o fato de a Constituição encerrar de forma implícita o direito à atualização, no que previsto, como é garantia voltada à preservação dos interesses do contribuinte, o princípio da não cumulatividade, que não pode ser tomado, no campo simplesmente formal, como algo de eficácia concreta a excluir em toda e qualquer hipótese a possibilidade de o Estado vir a exigir, com valia, valor de tributo já arrecadado. Em boa hora assim entendeu o Superior Tribunal de Justiça, conforme ressaltado nos precedentes mencionados no acórdão de fls. 32/41 - Recurso Especial nº 16.241-0, relatado pelo Min. Peçanha Martins (Revista do Superior Tribunal de Justiça, vol. 47, págs. 210-214); Recurso Especial nº 1.472, de 21.08.1990, relatado pelo Min. Ilmar Galvão; Recurso Especial nº 16.251, de 04.05.1992, relatado pelo Min. Gomes de Barros. Pela propriedade do teor dos dois últimos, transcrevo-lhes a ementa, nesta decisão monocrática, como reproduzidos no acórdão impugnado:

'Correção monetária irrecusável, em face dos efeitos da inflação sobre o crédito que o contribuinte não pode desfrutar no devido tempo, em razão de embargos opostos pelo Fisco. Ausência de óbice legal ao reconhecimento, em ação declaratória, de direito subjetivo a crédito fiscal pelo respectivo valor corrigido.' (recurso especial nº 1472).

'... O creditamento tributário traduz restituição do indébito mediante compensação. A correção monetária do valor objeto de crédito tributário, tardiamente aproveitado, resulta no princípio de direito que proíbe o enriquecimento ilícito do Estado, em detrimento do direito do contribuinte - CTN art. 108, inciso III' (recurso especial nº 16.251)

"... como então, diante deste contexto, raciocinar-se, tendo em vista a posição do Fisco, e concluir-se pela violência ao princípio da não-cumulatividade do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços? Vale frisar que, em sede



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001318/96-28
Acórdão : 201-71.956

extraordinária, não se pode perquirir elementos fáticos que, constantes do aresto atacado, serviram de base à decisão, isto para dizer-se da boa ou não procedência. Refiro-me à problemática alusiva à formalização, em si, do crédito ante também a resistência do Fisco quanto à própria feitura.

3 - Pelas razões acima expostas, conheço do pedido formulado neste Agravo, mas a ele nego acolhida."

Para concluir, a recorrente acentua que somente a lei pode instituir ou majorar tributos, conforme mandamento inscrito no CTN, que também contém ordenamento claro no sentido de que a lei tributária deve ser interpretada de forma restritiva a favor do Fisco e extensiva a favor do contribuinte ou responsável tributário, permitindo a integração analógica para estes e vedando àquele, sobre hospedar a fórmula do que *in dubio pro* contribuinte ou responsável (art. 143, § 2º, da Constituição Federal de 1967, Emenda Constitucional nº 01/69, art. 5º, II, da Constituição Federal/88, art. 107 a 112 do CTN).

Assim, diz: "ao se referir expressamente ao instituto da correção, fê-lo o legislador adaptando-o ao princípio da legalidade, em um reconhecimento explícito de que todas as dívidas tributárias são dívidas de valor e não dívidas de dinheiro. A explicitação, para o caso em espécie, representou, portanto, a admissão de sua implícita inserção para todos os aspectos de obrigação tributária, inclusive a utilização da correção monetária de créditos que possui o contribuinte."

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001318/96-28
Acórdão : 201-71.956

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SÉRGIO GOMES VELLOSO

O litígio de que trata o recurso ora em julgamento versa unicamente sobre a correção monetária dos saldos credores de IPI. Os saldos credores em causa são, como deflui do relatado, resultantes simplesmente do excesso dos créditos por entradas de insumos tributados sobre a soma dos débitos por saídas tributadas.

Obviamente, este é um caso inteiramente atípico, porquanto, em regra, os créditos de insumos são, por pressuposto, inferiores aos débitos por saídas. Com efeito, esse crédito decorre do princípio de não-cumulatividade do tributo, insculpido na Carta Magna, e que visa unicamente garantir que a tributação alcance apenas o valor agregado em cada fase de produção, como é próprio dos tributos sobre valor agregado, como o IPI.

Por isso mesmo, também em regra, as alíquotas incidentes sobre bens primários ou intermediários é fixada em níveis inferiores às que se aplicam aos bens finais, tudo sempre sob a concomitante égide dos princípios de seletividade e essencialidade.

No caso, como se viu, o tributo incidente sobre os insumos excede o que incide na saída dos bens finais, gerando-se, assim, um saldo credor na conta-corrente fiscal.

Esse saldo credor tem natureza de dívida passiva da União, conforme já esclarecido no Parecer Normativo nº 551, da Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal, dívida essa subordinada obviamente à caracterização das circunstâncias que ensejam o creditamento de que se cuida: aquisição de insumos tributados e seu emprego em produtos tributados a que se dá posterior saída.

Ora, presentes esses pressupostos, que no caso não são contraditados pelo Fisco, resta claro que não procede a pretensão fiscal de ver o crédito do contribuinte circunscrito ao seu valor nominal, enquanto ao débito se aplicam normas de atualização monetária.

O entendimento acerca dessa dicotomia, ou melhor, acerca dessa discriminação, foi estabelecido pelo próprio Sr. Presidente da República, quando aprovou e fez publicar o Parecer AGU 1/96, que justamente assegura a isonomia e, portanto, o direito à correção dos créditos do contribuinte contra a Fazenda, independentemente de lei que o disponha expressamente. De outra



Processo : 10925.001318/96-28
Acórdão : 201-71.956

forma, e como bem destaca o mencionado Parecer, ocorreria o enriquecimento ilícito do Erário, e o acréscimo da imposição tributária sem lei que lhe dê amparo.

Não há como dissentir do cristalino e bem fundamentado pronunciamento da Advocacia Geral da União aprovado pelo Exmo. Sr. Presidente da República, que espelha o melhor Direito, homenageando os princípios constitucionais que regem a espécie.

No caso, a autoridade julgadora de primeira instância recusou dar cumprimento a esse ato normativo, invocando exatamente a inexistência de lei que assegure o direito de correção dos saldos credores em favor dos contribuintes na conta-corrente do IPI. Por um lado, entretanto, essa situação é inequivocamente extraordinária e indesejada, como já se acentuou, de sorte que seria improvável a introdução de lei específica para a hipótese. Por outro, o ato normativo decorrente da publicação do Parecer AGU 1/96 esclarece justamente a desnecessidade dessa lei, para o fim de que se reconheça o direito à atualização monetária, que não tem natureza de multa ou de juros, nem mesmo de acréscimo do principal, mas, sim, de sua manutenção de valor.

Devo, ao fim, lembrar que o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI é um imposto sobre valor agregado, de sorte que, em princípio, o tributo devido pela saída do produto final em uma cadeia produtiva devia ser igual ao somatório dos tributos incidentes sobre ele e seus insumos, recolhendo-se, em cada etapa, apenas a diferença para maior apurada. Por tal sistema, é irrelevante que a produção seja verticalizada em um só estabelecimento ou que cada insumo seja adquirido de estabelecimento diferente: a tributação será idêntica, caracterizando-se apenas a antecipação do recolhimento relativo aos insumos adquiridos de terceiros, por ocasião de sua aquisição para produção final.

Por isso mesmo é que se faz raríssima a situação em que os insumos sofrem carga tributária maior que o produto final, gerando o saldo credor de que aqui se trata. Nessas circunstâncias, a recusa da correção monetária dos saldos credores configuraria afronta à própria sistemática do tributo e aos princípios que a regem, calcados no tipo tributário adotado pela Carta Magna, ensejando, ainda, de um lado, o aumento da carga tributária sem lei que o sustente e, pois, o locupletamento indevido pelo Estado. Com efeito, em cada período, a Fazenda estaria recebendo o pagamento do tributo que a lei fixa sobre o produto final, e, concomitantemente, estaria mantendo ainda os valores excedentes de tributos pagos nas etapas intermediárias de sua produção (saldos credores de tributos pagos sobre insumos empregados), somatório que excede aquilo que a lei estipula como carga tributária para o produtor (contribuinte) e, portanto, aquilo que a lei atribui ao Estado como receita tributária legítima.

A jurisprudência deste Conselho, bem como da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, é firme no sentido de garantir a correção monetária dos créditos dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001318/96-28
Acórdão : 201-71.956

contribuintes contra a Fazenda Nacional, estando os saldos escriturados, é de se reconhecer o direito da contribuinte.

Na esteira dessa jurisprudência, e pelos fundamentos expostos, voto pelo provimento parcial do recurso, ressalvado à Receita Federal o direito de verificar a correção dos índices aplicados.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1998

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'S' followed by several loops and a horizontal line at the end.

SÉRGIO GOMES VELLOSO