



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10935.004518/2004-67
Recurso nº 253.598 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.295 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2009
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente INPLASUL- INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS SUDOESTE LTDA
Recorrida DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO BÁSICO DE IPI E REQUERIMENTO DE COMPENSAÇÃO DE DÉBITO. INSUMO ALÍQUOTA ZERO.

O sistema de compensação de débitos e créditos do IPI é decorrente do princípio constitucional da não-cumulatividade; tratando-se de instituto de direito público, deve o seu exercício dar-se nos estritos ditames da lei. Não há direito a crédito referente à aquisição de insumos tributados à alíquota zero.

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS BÁSICOS. CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS.

À falta de disposição legal de amparo é inadmissível a aplicação de correção monetária aos créditos não aproveitados na escrita fiscal por insuficiência de débitos no respectivo período de apuração, devendo o ressarcimento de tais créditos se dar pelo valor nominal.

Pelo princípio da isonomia, não há de ser aplicada atualizações monetárias no crédito básico de IPI a ser ressarcido uma vez que a Fazenda Nacional não corrige os débitos escriturais deste imposto.

POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC PARA CORREÇÃO DOS CRÉDITOS.

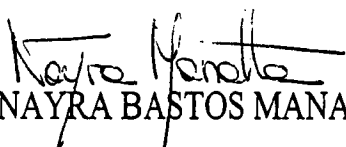
A Taxa SELIC é juros não se confundindo com correção monetária, razão pela qual não pode em absoluto ser usada para atualizações monetárias de ressarcimento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

134

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


NAYRA BASTOS MANATTA - Presidenta e Relatora

EDITADO EM 07/10/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio Cesar Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Fernando Luiz da gama D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de saldo credor do IPI decorrente da aquisição de insumos alíquota zero.

O pedido foi indeferido por inexistência de previsão legal que amparasse o pleito

Inconformada a empresa apresentou manifestação de inconformidade arguindo em sua defesa:

- a) estudos doutrinários, julgados e decisão do STF, confirmando seu direito creditório;
- b) aplicação da taxa SELIC na atualização de seus créditos.

A DRJ em Ribeirão Preto indeferiu a solicitação.

Inconformada a empresa interpôs recurso voluntário alegando as mesmas razões da inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

A questão sobre a qual deve se manifestar este Colegiado diz respeito à possibilidade de creditamento de IPI na entrada de insumos tributados à alíquota zero pela mesma alíquota incidente sobre o produto saído do estabelecimento industrial.

Esta questão foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro e Presidente desta Câmara quando do julgamento do RV 122.702, motivo pela qual adoto as razões de decidir consubstanciadas naquele voto como se minhas o fossem:

“A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o devido referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inc. II, verbis:

“Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

I - omissis

IV - produtos industrializados

§ 3º O imposto previsto no inc. IV:

I - Omissis

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;” (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição, o C.T.N. dá, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação.

Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”

*O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto **cobrado** nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para **ser compensado com o que for devido** nas operações de saída dos **produtos tributados** do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.*

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto 2.637/1998, é, pois, compensar do imposto a ser

BY

*pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado o valor do IPI que **fora cobrado** relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem não tributados (Produto NT), tributados à alíquota zero, ou gozando de isenção do imposto, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, vez não existir imposto a ser compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos e créditos a serem compensados mutuamente.*

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inc. I do RIPI/82 e, posteriormente, pelo art. 147, inc. I do RIPI/1998 c/c art. 174, Inc. I, alínea "a" do Decreto 2.637/1998, a seguir transcrito:

"Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

*I- do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de **produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos**, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente". (grifo não constante do original)*

De outro lado, a mesma sistemática vale para os casos em que as entradas foram desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias-primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem não foram oneradas pelo IPI, pois não há o que compensar, vez que o sujeito passivo não arcou com ônus algum.

*Veja-se que esse dispositivo legal confere o direito do **imposto (cobrado)** relativo aos insumos utilizados em produtos tributados. A premissa básica da não cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo pago na operação anterior com o devido na operação seguinte. O texto constitucional é taxativo em garantir a compensação do **imposto devido em cada operação com o montante cobrado na anterior**. Ora, se no caso em análise não houve a cobrança do tributo na operação de entrada da matéria-prima em razão de sua tributação a alíquota zero, não há falar-se em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade.*

É de notar-se que a tributação do IPI, no que tange à não-cumulatividade, está centrada na sistemática conhecida como "imposto contra imposto" (imposto pago na entrada contra imposto devido a ser pago na saída) e não na denominada "base contra base", (base de cálculo da entrada contra base de cálculo da saída) como pretende a reclamante.

Esta sistemática (base contra base), é adota, geralmente, em países nos quais a tributação dos produtos industrializados e de seus insumos são onerados pela mesma alíquota, o que,

189

absolutamente, não é o caso do Brasil, onde as alíquotas variam de 0 a 330%.

Havendo coincidência de alíquotas em todo o processo produtivo, a utilização desse sistema de base contra base caracteriza a tributação sobre o valor agregado, pois em cada etapa do processo produtivo a exação fiscal corresponde exatamente a da parcela agregada. Assim, se a alíquota é de 5%, por exemplo, o sujeito passivo terá de recolher o valor correspondente à incidência desse percentual sobre o montante por ele agregado. Isso já não ocorre quando há diferenciação de alíquotas na cadeia produtiva, pois essa diferenciação descaracteriza, por completo, a chamada tributação do valor agregado, vez que a exação efetiva de cada etapa depende da oneração fiscal da antecedente, isto é, quanto maior for a exação do IPI incidente sobre os insumos menor será o ônus efetivo desse tributo sobre o produto deles resultantes. O inverso também é verdadeiro, havendo diferenciação de alíquotas nas várias fases do processo produtivo, quanto menor for a taxa sobre as entradas (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) maior será o ônus fiscal sobre as saídas (produto industrializado). Exemplificando: a fase "a" está sujeita a alíquota de 10% e nela foi agregado \$ 1.000,00. Havendo, portanto, uma exação efetiva de \$ 100,00. Na etapa seguinte, a alíquota é de 5%, e agregou-se, também, \$ 1.000,00. A tributação efetiva dessa fase é de 0%, pois, embora a alíquota do produto seja de 5%, o crédito da fase anterior vai compensar integralmente o valor da correspondente exação e o sujeito passivo não terá nada a recolher. De outro lado, se os produtos da fase "a" forem taxados em 5% e o da "b" em 10%, mantendo-se os valores do exemplo anterior, a tributação efetiva nesta fase, na realidade é de 15%, como mostrado a seguir. Fase "a": valor agregado \$1.000,00, alíquota 5%, imposto calculado \$ 50,00, crédito \$ 0,00, imposto a recolher \$ 50,00. Fase "b": valor agregado \$ 1.000, alíquota 10%, imposto calculado \$ 200,00, (\$ 2.000 x 10%), crédito \$ 50,00, imposto a recolher \$ 150,00. Tributação efetiva 15% sobre o valor agregado.

Como se pode ver do exemplo acima, o gravame fiscal efetivo em uma fase da cadeia produtiva é inverso ao da anterior. Por conseguinte, nessa sistemática de imposto contra imposto adotada no Brasil, se uma fase for completamente desonerada, em virtude de alíquota zero ou de não tributação pelo IPI (produtos NT na TIPI), o gravame fiscal será deslocado integralmente para a fase seguinte.

Não se alegue que essa sistemática de imposto contra imposto vai de encontro ao princípio da não-cumulatividade, pois este não assegura a equalização da carga tributária ao longo da cadeia produtiva, tampouco confere o direito ao crédito relativo às entradas (operações anteriores) quando estas não são oneradas pelo tributo em virtude de alíquota neutra (zero) ou não ser o produto tributado pelo IPI. Na verdade, o texto constitucional garante tão-somente o direito à compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas

134

anteriores, sem guardar qualquer proporção entre o exigido entre as diversas fases do processo produtivo.

Assim, com o devido respeito aos que entendem o contrário, o fato de insumos sujeitos à alíquota zero comporem a base de cálculo de um produto tributado à alíquota positiva não confere ao estabelecimento industrial o direito a crédito a eles referente, como se onerados fossem. Até porque, em caso contrário, ter-se-ia que, para estabelecer o quantum a ser creditado, atribuir a tais produtos alíquotas diferentes das estabelecidas por lei. Em outras palavras, o aplicador da lei estaria legislando positivamente, usurpando funções do legislador.

Repise-se que a diferenciação generalizada de alíquotas do IPI adotada no Brasil gera a desproporção da carga tributária entre as várias cadeias do processo produtivo, hora se concentrando nos insumos hora se deslocando para o produto elaborado, e o princípio da não-cumulatividade não tem o escopo de anular essa desproporção, até porque a variação de alíquotas decorre de mandamento constitucional, a seletividade em função da essencialidade.

Desta forma, a impossibilidade de utilização de créditos relativos a esses produtos tributados não constitui, absolutamente, afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

Por outro lado, a prevalecer a tese do acórdão recorrido sobre o direito ao crédito de matérias-primas tributadas a alíquota zero, todos os casos em que a alíquota dos insumos for menor do que a do produto final, o crédito deve ser calculado com base na alíquota deste e não na daqueles para manter a tributação efetiva apenas sobre o valor agregado. Acatando-se essa tese, estar-se-á subvertendo toda a base em que o tributo fora assentado desde de sua instituição pela lei 4.502/1964, e criando para a União um passivo incalculável.

Quanto à jurisprudência trazida à colação pela defendente, esta não dá respaldo à autoridade administrativa divorciar-se da vinculação legal e negar vigência a texto literal de lei. Demais disso, o julgado da Excelsa Corte trata de direito a crédito referente à aquisição de insumos isentos, e não, tributados a alíquota zero. Aliás, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal deixa bem nítida a diferença de isenção e alíquota zero, conferindo direito a crédito no primeiro caso e negando no segundo. Por bem exemplificar o posicionamento da Excelsa Corte acerca do tema em debate, reproduz-se aqui o voto do Ministro Octávio Gallotti, proferido no julgamento do Recurso Extraordinário nº 109.047, com o seguinte teor:

O Sr. Ministro Octavio Gallotti (Relator): Ao introduzir o princípio da não-cumulatividade no sistema tributário nacional, a emenda Constitucional nº 18/65 teve em vista extinguir o mecanismo de tributação cumulativa ou em cascata que, por incidências repetidas sobre bases de cálculo cada vez mais altas, onerava em demasia o consumidor na sua qualidade de contribuinte indireto do imposto.

134

Nesse sentido, o artigo 21, § 3º, da Carta em vigor, fixou as diretrizes maiores do chamado processo de abatimento, pelo qual o contribuinte, para evitar a superposição dos encargos tributários, tem o direito de abater o imposto já pago com base nos componentes do produto final.

À lição de **Aliomar Baleeiro**, ao interpretar o artigo 49 do CTN, define, nas suas linhas mestras, a sistemática adotada pelo constituinte:

“O art. 49, em termos econômicos, manda que na base de cálculo do IPI se deduza do valor do **output**, isto é, do produto acabado a ser tributado, o **quantum** do mesmo imposto suportado pelas matérias-primas, que, como **input**, o industrial empregou para fabricá-lo.

A tanto equivale calcular o imposto sobre o total, mas deduzir igual imposto pago pelas operações anteriores sobre o mesmo volume de mercadorias. Assim, o IPI incide apenas sobre a diferença a maior ou (valor acrescido) pelo contribuinte. Este o objetivo do constituinte a aclarar os aplicadores e julgadores.” (Direito Tributário Brasileiro, 10ª edição, pág. 208).

Ora, nos autos em exame, consiste a controvérsia em saber se a Recorrente tem, ou não, direito ao crédito do IPI, referente às embalagens de produtos beneficiados pelo regime de alíquota zero. Na esteira dos pronunciamentos desta Corte, que deram causa à edição da Súmula 576, restou consagrado o entendimento segundo o qual os institutos da isenção e da alíquota zero não se confundem, possuindo características que os diferenciam, a despeito da similitude de efeitos práticos que, em princípio, os assemelha. Tal orientação foi resumida pelo eminente Ministro Relator Bilac Pinto, ao apreciar o R.E 76.284 (in RTJ 70/760), nestes termos:

“As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal distinguiram a isenção fiscal da tarifa livre ou 0 (zero), por entender que a figura da isenção tem como pressuposto a existência de uma alíquota positiva e não a tarifa neutra, que corresponda à omissão da alíquota do tributo.

Se a isenção equivale à exclusão do crédito fiscal (CTN, art. 97, VI), o seu pressuposto inafastável é o de que exista uma alíquota positiva, que incida sobre a importação da mercadoria.

A tarifa (livre ou zero), não podendo dar lugar ao crédito fiscal federal, exclui a possibilidade da incidência da lei de isenção.”

É de ver que a circunstância de ser a alíquota igual a zero não significa a ausência do fato gerador, enquanto acontecimento fático capaz de constituir a relação jurídico-tributária, mas sim a falta do elemento de determinação quantitativa do próprio dever tributário. A resultante aritmética da atuação fiscal, ante a irrelevância do fator valorativo que lhe possibilita expressão econômica, importará, portanto, na exoneração integral do contribuinte, uma vez que, nas palavras do Ministro Bilac Pinto,

tal regime "não podia dar lugar ao crédito fiscal federal" (pág. 760 in RTJ citada).

A doutrina de Paulo de Barros Carvalho não se faz discrepante dessas conclusões, quando afirma, o professor paulista, ser a alíquota zero "uma fórmula inibitória da operatividade funcional da regra-matriz, de tal forma que mesmo acontecendo o fato jurídico-tributário, no nível da concretude real, seus peculiares efeitos não se irradiam, justamente porque a relação obrigacional não se poderá instalar à mingua de objeto». (Curso de Direito Tributário, pág. 307).

Ora, se não há lugar para recolhimento do gravame tributário na saída do produto do estabelecimento industrial, não haverá, sem dúvida, possibilidade de o contribuinte trazer a cotejo os seus eventuais créditos, relativos à aquisição das embalagens, para aferir a diferença a maior prevista pelo Código Tributário Nacional no seu artigo 49.

Em outras palavras: a não-cumulatividade só tem sentido na fórmula constitucional, à medida em que várias incidências sucessivas, efetivamente mensuráveis, ocorram. É essa a presunção constitucional e também o propósito de sua aplicação. Daí a razão do abatimento, concedido para afastar a sobrecarga tributária do consumidor final. Nesse caso, se não há imposição de ônus na saída do produto, pela absoluta neutralidade dos seus componentes numéricos, via de consequência, não haverá elevação da base de cálculo e, por conseguinte, qualquer diferença a maior a justificar a compensação.

Por outro lado, o fato de o creditamento ser assegurado com relação a produtos originariamente isentos não colide com o raciocínio que nega o mesmo benefício nas hipóteses de alíquota zero. Como bem lembrou o eminente Ministro Paulo Távora, do Tribunal Federal de Recursos, em voto mencionado no acórdão recorrido, na isenção "emerge da incidência um valor positivo a cuja percepção o legislador, diretamente, renuncia ou autoriza o administrador a fazê-lo. Na tarifa zero frustra-se a quantificação aritmética da incidência e nada vem à tona para ser excluído." (fls. 57).

Por tais razões, entendo que a exegese acolhida pelo Tribunal a quo não afrontou o artigo 21, § 3º, da Constituição e tampouco negou a vigência do dispositivo do Código Tributário, que reproduz a cláusula constitucional.

Melhor sorte não assiste ao Recorrente, no que tange à admissibilidade do recurso pela alínea d. No julgamento do Recurso Extraordinário n.º 90.186, trazido a confronto, a matéria em exame versou sobre os efeitos da garantia da não-cumulatividade, em hipótese na qual o legislador (art. 27, § 3º, da Lei n.º 4.502/64) autoriza o creditamento do IPI, no percentual de 50% sobre o valor da matéria-prima, adquirida de vendedor não contribuinte. O benefício fiscal, ali concedido, não se assemelha ao tema decidido pelo acórdão, ora recorrido, porque, o creditamento, em caso de redução, reveste a

184

viabilidade que não se revela possível, quando a alíquota é igual a zero.

Por último, cabe ainda mencionar que esta Turma, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 99.825, Relator o eminente Ministro Néri da Silveira, em 22-3-85 (DJ 27-3-85), não conheceu do apelo do contribuinte que pleiteava o crédito do IPI de produto beneficiado pela alíquota zero. Na oportunidade, foi mantido o acórdão do Tribunal Federal de Recursos (AMS 90.385), citado pelo despacho de admissão de fls. 96/97, onde se recusara o crédito de IPI, sob o argumento, aqui renovado, de que não existe diferença alguma, a ser compensada na saída do produto.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Extraordinário.”.

- *Como se vê desse voto, a jurisprudência dominante no STF é no sentido de diferenciar produto tributado a alíquota zero de isento e respeitar essa diferenciação na hora de reconhecer direito a creditamento do imposto, negando para o primeiro e estendendo para o segundo.”*

No que diz respeito à atualização monetária dos créditos do IPI a serem ressarcidos com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99 é de se verificar, primeiramente, como bem frisou a decisão recorrida, que não se trata de repetição de indébito tributário, para a qual há previsão legal expressa para as atualizações monetárias, mas sim de pedido de ressarcimento de créditos básicos do IPI..

Vejamos que o Parecer AGU/MF nº 01/96 trata especificamente de correção monetária no caso de repetição de indébito tributário. O indébito tributário é representado por um recolhimento indevido ou a maior que o devido, ou seja, nos casos em que houve recolhimento a maior beneficiando a Fazenda Nacional.

Neste caso torna-se lógico que na restituição do indébito tributário os créditos existentes em favor do sujeito passivo sejam corrigidos monetariamente pelos mesmos índices que a Fazenda usa para corrigir seus créditos.

- Neste escopo é que veio a norma contida no artigo 66 e seu parágrafo 3º, da Lei nº 8.383/91 tratando exclusivamente do indébito tributário e sua compensação com valores de créditos tributários devidos, determinado em seu parágrafo 3º que tais operações sejam efetuadas pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR, *in litteris*:

“Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

.....

131

§ 3 - A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR."

Da disposição literal da norma invocada tem-se que não contempla o saldo credor do IPI acumulado de um período de apuração para outro na escrituração fiscal.

O ressarcimento de créditos básicos do IPI não utilizados no período trata-se, em verdade de um incentivo fiscal, já que o legislador autorizou o ressarcimento em espécie ou sob forma de compensação com outros tributos, de eventual saldo credor do imposto não utilizado na compensação com débitos do próprio IPI.

Diferente portanto da restituição, pois não há pagamento indevido, mas sim uma faculdade, concedida pelo legislador de se ressarcir um credito não utilizado na dinâmica do IPI.

O sistema de compensação de débitos e créditos do IPI é decorrente do princípio constitucional da não-cumulatividade, inserto no artigo 153, § 3º, II, da Constituição Federal, sendo, portanto, instituto de direito público, devendo o seu exercício se dar nos estritos ditames da lei, sob pena de ser o legislador substituído em matéria de sua estrita competência. Assim, à falta de disposição legal de amparo é inadmissível a aplicação de correção monetária aos créditos não aproveitados na escrita fiscal por insuficiência de débitos no respectivo período de apuração, devendo a compensação de tais créditos se dar pelo valor nominal.

O Ministro Moreira Alves, do Supremo Tribunal Federal, em despacho exarado no Agravo de Instrumento nº 198889-1/SP, de 26 de maio de 1997, embora tratando de ICMS, espousa pensamento no mesmo sentido:

"(...) Segundo a própria sistemática de não-cumulatividade que gera os "créditos" que o contribuinte tem direito, a compensação deve ocorrer pelos valores nominais. Assim dispõe a lei paulista. A correção monetária dos "créditos", além de não permitida pela lei, desvirtuaria a sistemática do tributo.

(...)

23.1 - Em outras palavras, o tributo incide e opera-se o sistema de compensação do imposto devido com o tributo já recolhido sobre a mesma mercadoria, o qual impede a incidência de ICM em cascata. Do quantum simplesmente apurado pela aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, deduz-se o tributo já recolhido em operações anteriores com aquela mercadoria, ou seus componentes, ou sua matéria prima, produto que esteja incluído no processo de sua produção de forma direta. Assim, os eventuais créditos não representam o lado inverso da obrigação, constitui apenas um registro contábil de apuração do ICMS, visando sua incidência de forma cumulativa.

(...)

25.) Na realidade, compensam-se créditos e débitos pelo valor nominal constituídos no período de apuração. Incidindo correção monetária nos créditos, sendo contabilizado, um que for, em valor maior que o nominal, haverá ofensa ao princípio da não-cumulatividade. É um efeito cascata ao contrário, porque estará se compensando tributo não pago, não recolhido.

134

26.) O ato de creditar tem como correlativo o ato de debitar. O correspondente dos "créditos" contábeis em discussão são os valores registrados na coluna dos débitos, os quais também não sofrem nenhuma correção monetária – o que configura mais uma razão a infirmar a invocação da "isonomia" para justificar a atualização monetária dos chamados "créditos". Somente após o cotejo das duas colunas quantifica-se o crédito tributário, o que bem demonstra a completa distinção entre este e aqueles.

27.) Estabelecida a natureza meramente contábil, escritural do chamado "crédito" do ICMS (elemento a ser considerado no cálculo do montante do ICMS a pagar), há que se concluir pela impossibilidade de corrigi-lo monetariamente. Tratando-se de operação meramente escritural, no sentido de que não tem expressão ontologicamente monetária, não se pode pretender, não se pode pretender aplicar o instituto da correção ao creditamento do ICMS.

(...)

29.) Por sua vez não há falar-se em violação ao princípio da isonomia, isto porque, em primeiro lugar, a correção monetária dos créditos não está prevista na legislação e, ao vedar-se a correção monetária dos créditos de ICMS não se deu tratamento desigual a situações equivalentes. A correção monetária do crédito tributário incide apenas quando este está definitivamente constituído, ou quando recolhido em atraso, mas não antes disso. Nesse sentido prevê a legislação. São créditos na expressão total do termo jurídico, podendo o Estado exigí-los. Diferencia-se do crédito escritural, que existe para fazer valer o princípio da não cumulatividade." (destaques do original)

Teve a mesma compreensão o voto manifestado pelo Ministro Maurício Corrêa, no R.E. nº 223.566-4/SP, de 31 de março de 1998, que também trata de ICMS, que foi assim ementado:

"EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. CORREÇÃO MONETÁRIA DO DÉBITO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA A ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA E AO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Crédito de ICMS. Natureza meramente contábil. Operação escritural, razão pela qual não se pode pretender a aplicação da atualização monetária.

A correção monetária do crédito do ICMS, por não estar prevista na legislação estadual, não pode ser deferida pelo Judiciário sob pena de substituir-se o legislador em matéria de sua estrita competência.

Alegação de ofensa ao princípio da isonomia e ao da não-cumulatividade. Improcedência. Se a legislação estadual somente prevê a correção monetária do débito tributário e não a



atualização do crédito, não há que se falar em tratamento desigual a situações equivalentes.

3.1 A correção monetária incide sobre o débito tributário devidamente constituído, ou quando recolhido em atraso. Diferencia-se do crédito escritural – técnica de contabilização para a equação entre débito e crédito -, a fim de fazer valer o princípio da não-cumulatividade.”

As manifestações do Supremo Tribunal Federal favoráveis à atualização monetária dos créditos escriturais dos tributos submetidos ao princípio da não-cumulatividade se dão nas hipóteses em que há obstáculo ao creditamento, consubstanciado em atuação do fisco. Tal não ocorre com a espécie sob análise.

É, ainda de se observar que as atualizações monetárias que a Fazenda utiliza na correção de seus créditos estão disciplinadas pela Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97, que determina a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá ater-se aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma, que, por sua vez, correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.

A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passa a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

O valor da taxa SELIC não espelha mera atualização monetária. A atualização refere-se à correção monetária. Trata-se de se calcular o valor monetário nominal presente que certa quantia, anteriormente expressa também em cifra nominal, teria ante a inflação. Seria simplesmente a aplicação sobre um valor monetário nominal originário de índices de atualização (ou correção) monetária, a exemplo do IPC, IPCA, IGPM, etc. Índices esses que, por seu turno, buscam espelhar a desvalorização da moeda, em virtude da inflação, unicamente.

No valor constante da assim denominada taxa SELIC, contudo, há a incidência não de índice de atualização monetária apenas, mas de taxa de juros. Juros esses que são, atualmente, equivalentes à assim denominada taxa SELIC. Fato é, portanto, que tal valor está acrescido de juros, em percentual equivalente à taxa SELIC, e não de índice algum de correção monetária.

Impende salientar e fixar em mente peremptoriamente que juros não são – nem jamais o foram, em delíquoio algum – índice qualquer de atualização ou correção monetária. Trata-se de coisas completa e totalmente diferentes.

Os índices de correção monetária são percentuais matemáticos que refletem a inflação de determinado período pretérito, sendo usados para recompor o poder de compra da moeda (assim considerada em seu valor nominal) de forma a neutralizar os efeitos da inflação.

Os juros, por sua vez, constituem frutos civis do capital, sendo, portanto, rendimentos oriundos do uso desse capital ao longo do tempo, de modo que espelham ganhos ou acréscimos patrimoniais, e não simples recomposição de poder de compra da moeda, como se dá com a atualização monetária. Os juros não servem para mensurar uma inflação ocorrida e recompor o poder aquisitivo da moeda. Eles refletem perspectivas de ganhos do capital.

1381

Muito a propósito, outra não é a preleção que nos oferta Luiz Antônio Scavone Júnior:

“É importante observar que os juros – frutos civis que espelham ganho real – não se confundem com a correção monetária, o que se afirma na exata medida em que esta é, portanto, o efeito dos acréscimos ou decréscimos dos preços e, em decorrência, a modificação do poder aquisitivo da moeda.

“Se assim o é, a correção monetária também espelha um percentual. Todavia, esse percentual representa, apenas, a desvalorização da moeda e não lucro – rendimento ou fruto civil – que é característica do juro, remuneração do capital e, bem assim, acréscimo real ao valor inicial (in Juros no Direito Brasileiro. São Paulo: RT, 2003, pgs. 279/280).”

Por tudo isso, aflora bastante nítido e cristalino que **a taxa SELIC de juros não pode ser utilizada como índice de atualização monetária**, assim como jamais o foi pela União Federal em instante algum, mas somente se prestando a ser empregada enquanto aquilo que é: uma taxa de juros.

Neste ponto, há de se socorrer novamente das lições de Luiz Antônio Scavone Júnior:

“Resta evidente, de sua conformação, que a taxa Selic não representa, no seu todo, correção monetária.

“Trata-se, em verdade, de taxa de juros, não espelhando os aumentos e diminuições de preços da economia, nada obstante esses elementos possam influir na sua fixação pelo Copom.

“Todavia, a simples influência de perspectiva futura e de elementos passados dos aumentos e diminuições de preços na economia não possui o condão de atribuir natureza de correção monetária à taxa Selic.

“Basta, a título exemplificativo, verificar que a taxa Selic atingiu, efetivamente, 25,59% no ano de 1999, enquanto que o INPC (Índice Nacional de Preços ao Consumidor), medido pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) no mesmo período, representou 9,47% (op. cit., pgs. 316/317).”

E prossegue o indigitado autor em sua lição, sufragando o acerto do quanto aqui preconizada pela Fazenda Nacional no sentido de que não se pode usar taxa de juros como índice de correção monetária, como não o poderia deixar de ser:

“A taxa Selic, em verdade, possui natureza de taxa de juro, mormente ante toda a sistemática de sua fixação, como amplamente demonstrado nas atas das reuniões do Copom.

“Pouco importa, no caso, se a taxa é aplicada a título de juros compensatórios ou moratórios ou se contém, como elemento de sua fixação, expectativa de inflação e se destine a neutralizar seus efeitos.

134

“O que importa é que sua natureza jurídica é de juro, vedada, portanto, sua utilização como mecanismo de atualização (id., pg. 317, grifo nosso).”

Ante todas essas considerações, forçoso é reconhecer que, uma vez que se não pode usar uma taxa de juros como índice de correção monetária, não se pode utilizar a taxa de juros SELIC para cálculo de atualização monetária algum, haja vista que ela não tem a natureza de índice de correção monetária simplesmente, mas sim de taxa de juros.

Com isso, ao pretender utilizar a ora recorrente a taxa SELIC para atualizar o valor dos créditos escriturais de IPI, estaria a inserir juros (e não simples atualização monetária) no montante a haver. Tal acréscimo, porém, é gritante e patentemente indevido, haja vista que não somente não há lei a autorizar tal coisa, como ainda pelas mesmíssimas e idênticas razões que os créditos escriturais não sofrem sequer correção monetária, tampouco rendem juros, pois que não se trata de repetição de indébito tributário, ou seja, de uma situação em que alguém recolheu um tributo indevidamente, mas sim de créditos meramente financeiros ou escriturais de IPI.

Por conta disso, vale dizer, do fato de que não se trata de tributo a ser repetido, inexistente aqui capital trasladado de uma pessoa para outra indevidamente, de maneira que aquele que deteve o capital sem azo durante certo período deva responder pelos possíveis frutos civis que esse capital teria gerado, como aconteceria com os juros. Em suma, não se verifica aqui qualquer possibilidade de incidir juros de mora à taxa SELIC sobre os créditos da recorrente por falta de previsão legal.

Nesse passo, para concluir, não é demais lembrar a respeito da impossibilidade de se fazer incidir juros SELIC sobre os supostos créditos da recorrente, ante a – no que também é oportuno relembrar – a inexistência absoluta lei que preveja a incidência de juros SELIC sobre créditos escriturais de IPI, sejam eles reais, provenientes de entradas tributadas, ou virtuais, como os créditos imaginários da contribuinte.

Ademais disto é de se verificar que jamais a Fazenda Nacional corrigiu monetariamente ou aplicou juros sobre os débitos escriturais do IPI. O que era passível de atualização monetária, até 31/12/95, era o imposto, que não se confunde com débitos e créditos escriturais. A partir de janeiro/96 a Fazenda Nacional sequer atualiza o imposto, como já foi dito, limitando-se a aplicar sobre os valores não recolhidos do tributo juros de mora.

Portanto, à luz de tudo o que se expôs neste voto, não há que se falar em incidência de juros SELIC para corrigir créditos escriturais de IPI, devendo-se, portanto, ilidir por completo a pretensão da recorrente neste particular..

Diante do exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto.


NAYRA BASTOS MANATTA