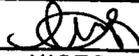




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 03 / 03 / 2004  
  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

Recorrente : PELEGRINO DISTRIBUIDORA DE AUTOPEÇAS LTDA. (SUCESSORA DE ALBARUS SISTEMAS HIDRÁULICOS LTDA.)  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI – RESSARCIMENTO – I) SALDO CREDOR NA CONTA GRÁFICA – No contexto do mecanismo operacional da não-cumulatividade, não significa pagamento a maior do IPI no período de apuração em que ocorre essa eventualidade. II) CRÉDITO INCENTIVADO EXTEMPORÂNEO – CORREÇÃO MONETÁRIA: Não há previsão legal para a correção monetária do valor dos créditos relativos a insumos quando escriturados extemporaneamente. III) INTEGRAÇÃO ANALÓGICA – O recurso ao processo de apuração compreensiva do sentido da norma para deferir a correção monetária só é cogitável nos casos em que o creditamento é obstaculizado pelo Fisco.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PELEGRINO DISTRIBUIDORA DE AUTOPEÇAS LTDA. (SUCESSORA DE ALBARUS SISTEMAS HIDRÁULICOS LTDA.)**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Esteve presente ao julgamento o Dr. Renato Renck, advogado da Recorrente.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Antônio Carlos Bueno Ribeiro  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/ja



Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

**Recorrente : PELEGRINO DISTRIBUIDORA DE AUTOPEÇAS LTDA. (SUCESSORA DE ALBARUS SISTEMAS HIDRÁULICOS LTDA.)**

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de pleito de ressarcimento de créditos de IPI, protocolizado em 16.12.97 na DAMF – RS, no valor de R\$ 1.293.887,83, referenciado ao 3º decêndio de outubro de 1997, cuja origem, apontada no formulário próprio, seria *litteris*: “Crédito cfe. Leis nºs 8.191/91, 8.643/93 e 9.000/95 – CM (art. 66-8.383/91)”.

Esse pedido veio acompanhado da Planilha de fls. 14/17, na qual se verifica que o valor pleiteado é o somatório dos valores correspondentes à atualização, conforme a UFIR e a taxa SELIC, dos saldos credores da conta gráfica do IPI relativos aos períodos de apuração ocorridos de agosto/92 a dezembro/96. Da mesma forma de cópia de fólios do Livro Registro de Apuração do IPI, em que, no correspondente ao decêndio de 21 a 31 de outubro de 1997, encontra-se consignado o valor de R\$ 1.293.887,83 a título de “Atualização monetária sobre créditos excedentes de Ago/92 a Dez/96”, no campo “Outros Créditos” do “Demonstrativo de Créditos”.

Posteriormente, em 15.10.99, a postulante ingressou com o expediente de fls. 43/46, no qual, em apertada síntese, diz que:

- formulou em 11.11.97 “pedido de restituição do saldo credor de correção monetária, relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados”;
- o pedido coaduna-se com a jurisprudência do 2º CC no que se refere à atualização de créditos extemporâneos legítimos de IPI, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91, c/c o art. 98 dessa lei (*sic*);
- o art. 56, III, do RIPI/82 considera pagamento a compensação dos débitos, no período de apuração do imposto, sem resultar saldo a recolher, logo os créditos que remanescem neste período têm a mesma natureza, constituindo pagamento a maior, feito num período;
- esse crédito nada mais é que um **valor já pago** pelo contribuinte que supera o valor da dívida do mês, prescrevendo a lei que esses pagamentos a maior devem ser corrigidos antes de serem compensados com outros débitos; e
- o pedido é chancelado pelo STF, ao tratar da correção de créditos não escriturais, destacando trecho do despacho do Min. Marco



**Processo nº** : 11080.011292/97-68  
**Recurso nº** : 117.958  
**Acórdão nº** : 202-14.967

Aurélio, no Agravo de Instrumento nº 234.532-9/SP, no qual é transcrito dois entendimentos do STJ.

O titular da Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre – RS, mediante a Decisão de fl. 48, indeferiu o pleito, ao fundamento de falta de previsão legal para correção monetária do saldo constante do Livro Registro de Apuração do IPI.

Inconformada, a postulante apresentou a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 52/55, acrescentando, em síntese, ao acima exposto que:

- não foi reconhecido o direito da recorrente à correção monetária dos créditos feitos a destempo na escrita fiscal, objeto do pedido em tela;
- creditou-se do IPI pago na compra de insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos, créditos esses glosados no processo nº 11080.018115/99-92 em curso, estabelecendo duas lides distintas: 1) neste onde se discute apenas o direito ao creditamento da correção; 2) naquele que trata do direito de creditamento originário dentro do princípio da não cumulatividade;
- daí, estabeleceu-se uma sucessividade (*sic*) entre os mesmos, já que o reconhecimento da correção monetária passa a depender do direito do próprio crédito utilizado;
- no mérito, trata-se do direito à correção monetária dos créditos de IPI não aproveitados no final de cada mês, em face do não creditamento de valores relativos a compras de produtos, que implicou, em cada período de apuração, um recolhimento a maior do imposto;
- a previsão legal para a correção monetária encontra-se no art. 66 da Lei nº 8.383/91;
- a própria compensação feita pela recorrente tem amparo no art. 121, parágrafo único, do RIPI/82, que admite que todo o pagamento a maior seja restituído diretamente por crédito na escrita fiscal, estando, amparados em lei, tanto a correção monetária dos créditos remanescentes na compensação periódica, como a própria compensação dos créditos decorrentes da correção;
- a não admissão de correção de créditos pelo STF se restringe aos créditos meramente escriturais, como os relativos à manutenção de créditos de insumos utilizados na fabricação de produtos exportados;
- para créditos não escriturais, o STF tem mantido o direito à correção, consoante o despacho acima mencionado; e



Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

- finaliza, requerendo o direito de compensar-se dos créditos de IPI devidamente atualizados, sob pena de infringência aos artigos 66 e 98 da Lei nº 8.383/91.

Às fls. 75/87, foi juntado aos autos cópia do Termo de Verificação Fiscal relativo ao indigitado nº 11080.018115/99-92, que teve como objetivo comprovar a legitimidade dos pedidos de ressarcimento de créditos incentivados de IPI, formalizados por meio de processos relacionados em anexo (196 processos: 1 processo para cada período de apuração, com algumas exceções, compreendidos entre 08/92 a 08/96, e mais este referente ao ressarcimento de correção monetária sobre os saldos credores verificados até o período de apuração 3-12/96).

Ali foi consignado que o contribuinte tem o direito à manutenção e utilização dos créditos de IPI de insumos adquiridos para a aplicação na industrialização de produtos que na saída gozam das isenções previstas nas Leis 8.191/91, 8.643/93 e 94.493/97. Industrializa, também produtos com saídas tributadas, que geram créditos básicos, além de comercializar produtos adquiridos nos mercados interno e externo.

Verificou-se, em suma, que o contribuinte, em relação a produtos isentos, não faz distinção entre os que industrializa e os que adquire ou recebe de terceiros para comercialização, bem como indevidamente deu saída a produtos com isenção, seja por erro de classificação ou não, o que implicou em erros nos cálculos de ressarcimento de crédito incentivado do IPI.

Disso resultou, após a reconstituição da conta gráfica do IPI, lançamento de ofício para a exigência dos valores ressarcidos indevidamente e referente ao imposto não lançado ou lançado com insuficiência.

A Autoridade Singular manteve o indeferimento do pedido de ressarcimento em tela, mediante a Decisão de fls. 88/93, assim ementada:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*

*Período de apuração: 01/08/1992 a 31/12/1996*

*Ementa: Não existe amparo legal para o ressarcimento, a título de correção monetária, de créditos incentivados de IPI não escriturados na época própria.*

**SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.**

Tempestivamente, a contribuinte apresenta o Recurso de fls. 98/100, no qual, em suma, reedita os argumentos anteriores.

É o relatório.



Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Em primeiro lugar, impende assinalar a falta de clareza e a forma desconexa e, às vezes, até mesmo incongruente em que o presente pleito foi apresentado ou referenciado ao longo dos autos, o que demandou um certo esforço dedutivo para a apreensão do seu real sentido.

No formulário próprio a "Pedido de Ressarcimento", o pleito se coloca como de ressarcimento de créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, mercê da legislação ali citada, o que, à época, se enquadrava nas disposições da Instrução Normativa SRF nº 21/97, artigos 3º, I<sup>1</sup>, e 4º<sup>2</sup>. Lá também há uma singela menção à correção monetária mediante as iniciais "CM" e ao dispositivo legal grafado ao lado (art. 66 – 8383/91<sup>3</sup>).

Conforme relatado, esse pedido veio acompanhado da Planilha de fls. 14/17, na qual se verifica que o valor pleiteado é o somatório dos valores correspondentes à atualização, conforme a UFIR e a taxa SELIC, dos saldos credores nominais da conta gráfica do IPI relativos aos períodos de apuração ocorridos de agosto/92 a dezembro/96. Da mesma forma na cópia do Livro Registro de Apuração do IPI, correspondente ao decêndio de 21 a 31 de outubro de 1997, encontra-se consignado o valor de R\$ 1.293.887,83 a título de "Atualização monetária sobre créditos excedentes de Ago/92 a Dez/96", no campo "Outros Créditos" do "Demonstrativo de Créditos".

Pois bem, estes últimos elementos apontam para um extravagante pedido de ressarcimento exclusivamente da importância correspondente ao somatório da correção monetária dos saldos credores nominais da conta gráfica do IPI distantes de até mais de cinco da data do pleito.

Prosseguindo, como já relatado, a ora recorrente, em 15.10.99, ingressou com um novo expediente no sentido de apressar o exame deste processo,

<sup>1</sup>Art. 3º Poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos:

I - decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, para os quais tenham sido asseguradas a manutenção e a utilização;

(...)

<sup>2</sup>Art. 4º Poderão ser objeto de pedido de ressarcimento em espécie, os créditos mencionados nos incisos I e II do artigo anterior, que não tenham sido utilizados para compensação com débitos do mesmo imposto, relativos a operações no mercado interno.

<sup>3</sup>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.

\*Artigo, caput, com redação dada pela Lei nº 9.069, de 29/06/1995 (DOU de 30/06/1995, em vigor desde a publicação).



Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

sendo que desta feita caracteriza o pedido como sendo de "restituição do saldo credor de correção monetária, relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados", categoria sem denotação na área do IPI, que, antes da supressão da correção monetária das demonstrações financeiras, era imanente ao IRPJ.

De qualquer maneira, neste expediente, veio à baila, indiretamente, mais um novo elemento, qual seja tratar-se-ia de crédito extemporâneo de IPI, que faria jus à correção monetária, "nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91, c/c o art. 98 dessa lei" (aqui, por certo, a intenção seria referir ao art. 98 do RIPI/82).

Na impugnação, esse aspecto foi reforçado: "...*não reconhecer o direito da recorrente à correção monetária dos créditos feitos a destempo no âmbito da escrita fiscal da recorrente, objeto do pedido de ressarcimento em epígrafe*" e mais que diria respeito ao direito à correção monetária dos créditos de IPI não aproveitados no final de cada mês, em face do não creditamento de valores relativos a compras de produtos, que teria implicado, em cada período de apuração, um recolhimento a maior do imposto. Também é feita menção a outro processo no qual o valor originário dos aludidos créditos sofreram glosa, razão pela qual, inclusive, foi alegado que este seria dependente daquele.

Com a vinda aos autos de cópia do Termo de Verificação Fiscal relativo aquele outro processo, a situação em exame ganhou contornos mais nítidos. Por ali se vê que a recorrente ingressou, no ano de 1997, com um processo de pedido de ressarcimento para cada período de apuração a partir de 1-08/92 até 3-12/96 que apresentou saldo credor na conta gráfica reconstituída do IPI, consoante o valor nominal expresso na Planilha de fls. 14/17, perfazendo um total de 137 processos.

Aqui já merece registrar o aspecto insólito deste procedimento, seja pela metástase de processos, sobrecarregando desnecessariamente a máquina estatal, seja por apartar o principal (saldo credor nominal de IPI) do que seria acessório (sua correção monetária), que, como já dito, agora sim, de maneira aglutinada, veio a compor o presente processo.

Enfim de tudo isso, recompondo os fatos, na trilha do realizado pela decisão recorrida, descortina-se, o seguinte panorama:

- a) a recorrente, no período de agosto/92 a dezembro/96, não se creditou de imposto em aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados em produtos de sua industrialização, não constando dos autos as razões desse procedimento;
- b) no início de 1997, apurou esses créditos e os remontou aos respectivos períodos de apuração e, constatada estaticamente a ocorrência de saldo credor, postulou, um a um, o respectivo ressarcimento nominal, sob a tintura de referirem-se a créditos incentivados;



Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

- c) mais adiante, consignou, no Livro Registro de Apuração do IPI, correspondente ao decêndio de 21 a 31 de outubro de 1997, o valor correspondente ao somatório da atualização monetária daqueles saldos credores, o que veio, afinal, a compor o pleito em exame, formulado em 16.12.97.

Diante do exposto, deve de pronto ser afastada a alegação da recorrente de que o não creditamento, à época própria, dos créditos em questão, por implicar em recolhimento a maior do imposto, mereceria o tratamento de restituição de indébito com direito à correção monetária, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Mesmo porque, se admissível essa vertente, o pleito careceria de certeza e liquidez, uma vez que a recorrente não apresentou o confronto dos saldos reconstituídos por período de apuração com os respectivos recolhimentos do imposto, a fim de demonstrar que os eventuais pagamentos a maior possibilitariam invocar direito a indébito a ser restituído.

Desde já também é de se consignar os créditos escriturais básicos, utilizados para instrumentar o princípio da não-cumulatividade do IPI, até o advento do art. 11 da Lei nº 9.779/99, tinham como previsão legal para o seu aproveitamento o abatimento do devido pelos produtos saídos, no mesmo período, com a possibilidade da transferência do saldo remanescente para os períodos seguintes.

Esse saldo credor não podia ser ressarcido em espécie nem compensado com outros tributos federais, salvo situações de exceção previstas em lei (créditos incentivados). A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que créditos registrados na escrita fiscal não têm natureza de crédito tributário, mas de crédito meramente escritural, contábil, não se incorporando ao patrimônio do contribuinte.

Isso fica evidente no despacho proferido ilustre Ministro Moreira Alves no Agravo de Instrumento nº 198889-1 (D.J. nº 112, de 16.06.97, SEÇÃO I), ao enfocar de maneira irretorquível o mecanismo de débitos/créditos que operacionaliza o princípio da não-cumulatividade, que informa tanto o ICM quanto o IPI, daí porque as conclusões extraídas, no particular, são válidas para ambos impostos:

*"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*



Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

*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 de ICMS, visando sua incidência de forma cumulativa.*

**24.) - Uma vez abatido o débito, desaparece. Não se incorpora de forma alguma ao patrimônio do contribuinte. Tanto que este, ao encerrar suas atividades, não tem direito de cobrar seus "créditos" não escriturados da Fazenda. Esses créditos não existem sem o débito correspondente.**

**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.**

**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 de "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 aplicar o instituto da correção ao creditamento do ICMS.**

**28.) - A técnica do creditamento escritural, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade, pode ser expressa através de uma equação matemática, de modo que, adotando-se uma alíquota constante, a soma das importâncias pagas pelos contribuintes, nas diversas fases do ciclo econômico, corresponda exatamente à aplicação desta alíquota sobre o valor da última operação. Portanto, por essa operação uma operação matemática pura, devem ficar estanques quaisquer fatores econômicos ou financeiros, justamente em observância ao**



Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

*princípio da não-cumulatividade (artigo 155, § 2º, I, da Constituição Federal e artigo 3º do Decreto-lei nº 406/68). (fls. 81/83).*

*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-lo. Diferencia-se do crédito escritural, que existe para fazer valer o princípio da não-cumulatividade." (Grifo meu)*

Por aí se vê que o equívoco da recorrente em pretender se valer do disposto no inciso III do parágrafo único do art. 56 do RIPI/82, para inferir que a não compensação integral dos créditos com os débitos no período de apuração do imposto implica que o saldo credor remanescente é representativo de pagamento a maior que o devido.

De se notar que a consideração neste dispositivo como pagamento da compensação dos débitos, no período de apuração do imposto, com créditos admitidos, nada mais é do que uma particularização para dar efetividade ao princípio da não-cumulatividade, o que não permite confundir a natureza de entidades distintas por meio de sofismas.

Ora, como falar em "pagamento a maior que o devido" se os pagamentos do imposto que deram origem a esses créditos não foram efetuados pela recorrente e sim por terceiros, cabendo lembrar que o aspecto da repercussão econômica do encargo do tributo só pode ser considerado nos termos da lei.

Tampouco o disposto no parágrafo único do art. 121 do RIPI/82 vem ao socorro da tese da recorrente, muito ao contrário, só vem a confirmar que, em sendo uma particularidade a utilização de créditos escriturais como pagamento do imposto, no caso do indébito se configurar dessa forma, a repetição só poderá ser feita mediante restabelecimento do crédito na escrita fiscal, ou seja, indébito com este contorno não é elegível para a restituição em espécie, modalidade reservada exclusivamente para a hipótese de recolhimento (em DARF) indevido do imposto.

A propósito da alusão de que o direito ao crédito compõe o fato gerador do IPI, daí que quando não aproveitado deveria ser restituído, vale trazer a colação a sempre precisa lição de Paulo de Barros Carvalho que deixa claro que o princípio da não-cumulatividade e, conseqüentemente, o insito mecanismo de débito/crédito, é algo



Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

externo à regra matriz de incidência do IPI, como se pode conferir no seguinte trecho de sua obra<sup>4</sup>:

*“As normas reguladoras da não-cumulatividade operavam num outro momento, que dissemos arrecadatório, quando o devedor abatia da importância efetivamente devida os créditos que a legislação lhe facultava, recolhendo tão-só o saldo porventura existente”.*

Quanto à afirmativa de que a jurisprudência da Suprema Corte acerca da não admissão de correção monetária se restringiria apenas aos créditos escriturais, sendo admitida em se tratando de crédito não escritural, conforme o despacho no agravo de instrumento que transcreve, na moldura do caso presente, não consegui atinar com o discrimen utilizado pela recorrente para essa distinção.

O apontado exemplo de crédito escritural, qual seja crédito relativo a insumos aplicados na industrialização de produtos exportados, é da mesma espécie dos créditos extemporâneos aproveitados a que se refere este processo (créditos como incentivo), o que implica em admissão pela recorrente de que aqui não haveria de se cogitar em correção monetária.

No despacho do Min. Marco Aurélio citado (Agrag.In. nº 234.532-9/SP), o que se pode apreender pela remissão que faz a decisões do STJ é que ali se trata igualmente de créditos escriturais numa situação especialíssima, ou seja, de “...crédito que o contribuinte não pode desfrutar no devido tempo, em razão de embargos opostos pelo fisco...” (g/n), que também não é a hipótese dos autos.

De fato, nessa circunstância – óbice criado pelo fisco – o STF tem excepcionado a torrencial jurisprudência no sentido da inadmissão da correção monetária de créditos escriturais, magistralmente exposta pelo Ministro Moreira Alves na decisão acima transcrita. Exemplo dessa exceção:

**“Supremo Tribunal Federal**

**DESCRIÇÃO: RECURSO EXTRAORDINÁRIO**

**NÚMERO: 168752**

**JULGAMENTO: 16/12/1997**

**E M E N T A**

(...)

**IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - CRÉDITO - ÓBICE CRIADO PELO FISCO - CORREÇÃO MONETÁRIA. Configurada a hipótese de obstáculo, consubstanciado em atuação do fisco, ao creditamento, impõe-se a atualização do valor**

<sup>4</sup> In Curso de Direito Tributário, Saraiva, 2002, 14ª ed., p. 346.



**Processo nº** : 11080.011292/97-68  
**Recurso nº** : 117.958  
**Acórdão nº** : 202-14.967

*correspondente, sob pena de esvaziar-se o princípio da não-cumulatividade.*

**OBSERVAÇÃO:** *Votação: Unânime.*

**Resultado:** *Conhecido e provido.*

**PUBLICAÇÃO:** *DJ DATA-20-03-98 PP-00015 EMENT VOL-01903-03 PP-00592*

**RELATOR:** *MARCO AURÉLIO*"

Na hipótese dos autos, como visto, tratam-se de créditos escriturais a que a recorrente faria jus a título de estímulos fiscais, nos termos das Leis nºs 8.191/91<sup>5</sup>, 8.643/93<sup>6</sup> e 9.000/95<sup>7</sup>, ou seja, sem nenhum vínculo com o princípio constitucional da não-cumulatividade, já que se referem a insumos aplicados na industrialização de produtos isentos que, se não fora a utilização como instrumento de incentivo, deveriam ser estornados, consoante o disposto no art. 100, I, "a", do RIPI/82.

<sup>5</sup> LEI 8.191 DE 11/06/1991 - DOU 12/06/1991

Institui Isenção do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI e Depreciação Acelerada para Máquinas, Equipamentos, e dá outras providências.

**TEXTO:**

Art. 1º Fica instituída isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI aos equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos, inclusive aos de automação industrial e de processamento de dados, importados ou de fabricação nacional, bem como respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, até 31 de março de 1993.

§ 1º O Poder Executivo, ouvida a Comissão Empresarial de Competitividade, relacionará, por decreto, os bens que farão jus ao benefício de que trata este artigo.

§ 2º São asseguradas a manutenção e a utilização do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI relativo a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização dos bens de que trata este artigo.

<sup>6</sup> LEI 8.643 DE 31/03/1993 - DOU 01/04/1993

Prorroga os Prazos Previstos no art. 1º da Lei nº 8.191, de 11 de junho de 1991, e no art. 46 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que Instituem Isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e Depreciação Acelerada para Máquinas e Equipamentos, Respectivamente, e dá outras providências.

**TEXTO:**

Art. 1º É prorrogado até 31 de dezembro de 1994 o prazo de que trata o art. 1º da Lei nº 8.191, de 11 de junho de 1991.

Parágrafo único. A isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados, a que se refere o art. 1º da Lei nº 8.191, de 11 de junho de 1991, não abrangerá os bens relacionados, de acordo com a Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB, no Anexo desta Lei.

<sup>7</sup> LEI 9.000 DE 16/03/1995 - DOU 17/03/1995

Concede Isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI na Aquisição de Equipamentos, Máquinas, Aparelhos e Instrumentos.

**TEXTO:**

Art. 1º Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI os equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos, relacionados em anexo, importados ou de fabricação nacional, bem como os respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas.

Parágrafo único. São asseguradas a manutenção e a utilização dos créditos do referido imposto, relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, efetivamente empregados na industrialização dos bens referidos neste artigo.



Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

Esses créditos importam em renúncia fiscal com o propósito de estimular setores da economia, cuja concessão, à evidência, se subordina aos termos e condições do Poder Concedente, estritamente delimitados pela lei.

A possibilidade do ressarcimento em dinheiro de créditos como incentivo, quando a lei concedente reportava a manutenção e utilização, estava prevista no art. 104 do RIPI/82 (179 do RIPI/98), complementada, à época do pedido, pelas disposições da Instrução Normativa SRF nº 21/97, artigos 3º, 1º<sup>8</sup>, e 4º<sup>9</sup>.

Em razão da excepcionalidade dessa faculdade, fazia-se necessário apurar, em caso de saldo credor, qual o excedente relativo aos créditos incentivados, distinguindo-os dos créditos básicos, que deveriam ser transferidos para o período de apuração seguinte, já que para estes, então, a única forma de aproveitamento era por compensação com os débitos do próprio IPI.

Para o caso de créditos inerentes a insumos (MP, PI e ME) com destinação comum, a Instrução Normativa SRF nº 114, de 03.08.88, estabeleceu um critério de proporcionalidade, com base no valor das saídas dos produtos fabricados pelo estabelecimento industrial nos três meses imediatamente anteriores ao período de apuração a considerar, de sorte a apurar aqueles afetos a:

- a) produtos que tenham expressamente assegurados a manutenção de crédito como incentivo;
- b) produtos que gerem créditos básicos;
- c) produtos desonerados do imposto no mercado interno, sem direito a crédito.

Verifica-se na Planilha de fls. 14/17 que a 5ª coluna, denominada de "Ajuste conforme IN 114/88", apresenta registros de valores negativos correspondentes a alguns períodos de apuração, indicando, assim, que a pretensão da recorrente efetivamente se reportaria a "excedentes de créditos como incentivo".

De qualquer maneira merece ser salientado que essa sistemática de apuração de créditos ressarcíveis estava adstrita à observância das normas regulamentares de escrituração e controle dos créditos, estabelecidas nos artigos 97 a

<sup>8</sup> Art. 3º Poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos:

I - decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, para os quais tenham sido asseguradas a manutenção e a utilização;

(...)

<sup>9</sup> Art. 4º Poderão ser objeto de pedido de ressarcimento em espécie, os créditos mencionados nos inciso I e II do artigo anterior, que não tenham sido utilizados para compensação com débitos do mesmo imposto, relativos a operações no mercado interno.



Processo nº : 11080.011292/97-68  
Recurso nº : 117.958  
Acórdão nº : 202-14.967

99 do RIPI/82, valendo destacar este último dispositivo que previa o estabelecimento de normas especiais de escrituração pela Secretaria da Receita Federal para os estabelecimentos que se beneficiassem de créditos como incentivo.

No exercício dessa competência é que foi baixada a referida IN nº 114/88, que estabeleceu que os créditos básicos e incentivados deveriam ser registrados na escrita fiscal no mês da efetiva entrada dos insumos no estabelecimento industrial, respeitado o prazo do art. 267 do RIPI/82, *verbis*:

*“Art. 267 A escrituração dos livros fiscais será feita a tinta, e não poderá atrasar-se mais de cinco dias, contados da data do documento a ser escriturado ou da ocorrência do fato gerador, ressalvados aqueles a cuja escrituração forem atribuídos prazos especiais.*

*§ 1º A escrituração será encerrada periodicamente, nos prazos estipulados, somando-se as colunas, quando for o caso.*

*§ 2º Quando não houver período previsto, encerrar-se-á a escrituração no último dia de cada mês.*

*§ 3º Será permitida a escrituração por sistema mecanizado, mediante prévia autorização do Fisco Estadual.”*

No presente caso, a recorrente em flagrante violação a esses preceptivos, sem nenhuma justificativa, vem postular o ressarcimento de créditos relativo a aquisições de insumos distantes até há mais de quatro anos do pedido e ainda, num segundo momento, atualizados monetariamente.

A despeito dessa irregularidade, tem-se admitido a sua arguição extemporânea, enquanto ainda não prescrito o direito ao crédito incentivado, que não tem a mesma natureza do crédito tributário e sim de “dívida passiva da União”, o que o remete, neste particular, às normas do Decreto nº 20.910/32.

Porém, em absoluto, é de se cogitar da hipótese de sua correção monetária nos termos pretendidos pela recorrente, em situação que o atraso no seu aproveitamento é de exclusiva responsabilidade do titular desses créditos, não tendo concorrido o Fisco com nenhum óbice para o exercício deste direito, valendo invocar o surrado brocardo: “*dormientibus non succurrit lus*”.

Nem é o caso aventar o entendimento que se pacificou neste Colegiado quanto ao direito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, do valor de créditos incentivados do IPI em pedidos de ressarcimento, conforme muito bem expresso no Acórdão CSRF/02-0.723 e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.1.995, porquanto este tratamento excepcional se restringe ao período entre o protocolo do pedido e a data do respectivo crédito em conta corrente.



**Processo nº** : 11080.011292/97-68  
**Recurso nº** : 117.958  
**Acórdão nº** : 202-14.967

Não se pode perder de vista, que foi numa conjuntura econômica de inflação alta, como a vigente antes do Plano Real, em que o valor da importância a ser ressarcida acusava perda de até 95% devido ao fenômeno inflacionário, que se justificou, forte no princípio da finalidade, que se recorresse ao processo de apuração compreensiva do sentido da norma para que fosse deferida a correção monetária, reafirme-se, nos termos ali estipulados, aos pleitos de ressarcimento em espécie de créditos incentivados do IPI, sob pena de, em certos casos, tornar inócuo o incentivo fiscal, conforme asseverado no aludido Acórdão CSRF/02-0.723.

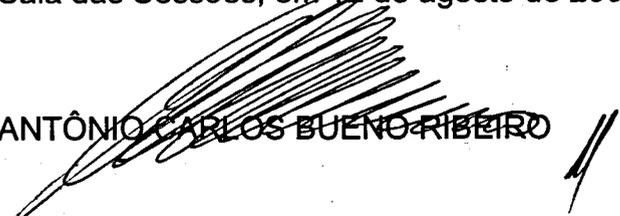
Ou seja, até mesmo em sintonia com a jurisprudência do STF, se admitiu a correção monetária tão e somente em relação ao período no qual quem deu causa ao atraso no deferimento do ressarcimento foi a Administração Fazendária.

Outro aspecto a ser considerado é que a relação jurídica que tem por objeto a fruição de incentivo fiscal é modalizada pelo functor deôntico "permitido", vale dizer fica ao alvedrio do beneficiário, atendidas as condições do suposto norma, valer-se ou não da prestação conforme estipulada no seu conseqüente.

Daí que não ser razoável que a desídia na fruição desse direito pelo seu destinatário possa impor o dever à Fazenda Pública de arcar com o ônus do encargo da correção monetária em decorrência de atraso a que não deu causa.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003

  
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO