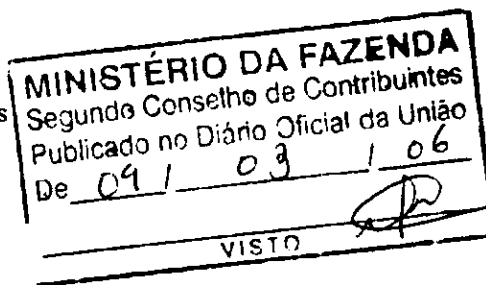




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13839.002819/99-96  
Recurso nº : 126.633  
Acórdão nº : 202-16.258

Recorrente : **INDÚSTRIAS ANDRADE LATORRE S/A**  
Recorrida : **DRJ em Ribeirão Preto - SP**

**IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS BÁSICOS. PRODUTO TRIBUTADO À ALÍQUOTA ZERO. NÃO CUMULATIVIDADE. LEI INTERPRETATIVA.**

O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI, bem como do saldo credor, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, utilizados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir do advento da Medida Provisória nº 1.788, de 29/12/98 (DOU de 30/12/98), posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 19/01/99 (DOU de 20/01/99).

Firmada a natureza inovadora das modalidades de aproveitamento de saldo credor escritural de crédito básico e da permissão para a manutenção de créditos de insumos aplicados na industrialização de produtos isentos e tributados à alíquota zero, introduzidas pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, desbordando, inclusive, do sentido ontológico dessa categoria de crédito, ao dar tratamento equivalente àquela oriunda de indébitos, não é de se cogitar da aplicação do disposto no inciso I do art. 106 do CTN.

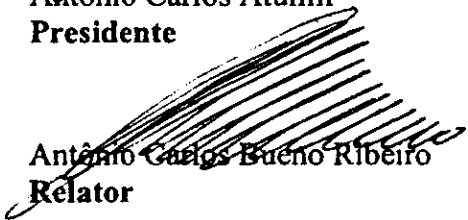
**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **INDÚSTRIAS ANDRADE LATORRE S/A**.

**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. Antonio Airton Ferreira, advogado da Recorrente.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005

  
Antonio Carlos Atulim  
Presidente

  
Antonio Carlos Bueno Ribeiro  
Relator

**CONFERE COM O ORIGINAL**  
Brasília - DF, em 09/06/2005  
*Ass Maria Carvalho da Silva*  
Metrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Zomer, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Maria Cristina Roza da Costa, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/06/2005

*Ass. Maria Carvalho da Silva*  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13839.002819/99-96  
Recurso nº : 126.633  
Acórdão nº : 202-16.258

Recorrente : INDÚSTRIAS ANDRADE LATORRE S/A

## RELATÓRIO

Trata o presente processo, protocolizado em 29.11.99, de pleito de ressarcimento de créditos extemporâneos de IPI relativos a insumos adquiridos aplicados na industrialização de produtos tributados à alíquota 0 (zero), no valor de R\$ 211.727,12, referente aos períodos de apuração de 1-10/94 a 3-12/94 (fl. 01).

Esse pedido veio acompanhado da Planilha de fl. 04, acompanhada das planilhas auxiliares de fls. 05/09, nas quais se verifica que o valor pleiteado é o somatório dos valores dos créditos de IPI relativos às notas fiscais de compras de insumos indicadas, por período de apuração, no ano de 1998, acrescidos da taxa SELIC, até a data do pedido.

O chefe da SOTRI da Delegacia da Receita Federal em Jundiaí – SP, mediante a Decisão de fl. 14, indeferiu o pleito, ao fundamento de que o benefício da Lei nº 9.779/99, regulamentada pela IN SRF nº 33/99, alcança exclusivamente os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1.999.

Irresignada, a contribuinte apresentou a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 16/27, alegando, conforme apertada síntese da decisão recorrida que:

(...)

3. O interessado apresentou, tempestivamente, a Manifestação de Inconformidade de fls. 16/27, alegando em síntese, que seu direito ao ressarcimento estaria constitucionalmente garantido, conforme várias citações de doutrinadores, sendo que a Lei nº 9.779/99, pela sua natureza declaratória, teria reconhecido o direito ao crédito do IPI pago na aquisição de insumos isentos do tributo, assim como o direito a manutenção do respectivo crédito dos insumos empregados em produtos tributados à alíquota zero, conseqüentemente, a IN SRF 33/99, indevidamente, teria restringido a aplicação do artigo 11 da supracitada lei.

4. Encerra requerendo que seja reconhecido seu direito ao crédito do IPI, com os devidos acréscimos.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto – SP manteve o indeferimento do pedido de ressarcimento/compensação em tela, mediante o Acórdão de fls. 31/35, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/1994 a 31/12/1994

Ementa: IPI. RESSARCIMENTO.

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779/1999 do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999 e que tenham sido utilizados na industrialização.

*f* *2*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/10/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13839.002819/99-96  
Recurso nº : 126.633  
Acórdão nº : 202-16.258

*AMN*  
**Ana Maria Carvalho da Silva**  
Matrícula 0104251-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

Solicitação Indeferida

Ainda inconformada, a contribuinte apresenta, tempestivamente, o Recurso de fls. 38/54, no qual, em suma, reedita os argumentos anteriormente apresentados.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/06/2005

*AUS M.*  
**Ana Maria Carvalho da Silva**  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13839.002819/99-96  
Recurso nº : 126.633  
Acórdão nº : 202-16.258

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Conforme relatado, a recorrente remanesce inconformada com o indeferimento de seu pleito de ressarcimento de créditos extemporâneos de IPI relativos à aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos tributados à alíquota 0 (zero), alegando que as disposições regulamentares que vedavam esse creditamento na hipótese confrontavam o princípio da não-cumulatividade e a própria lei, o que veio ser corrigido pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99 de natureza meramente interpretativa.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito dos contribuintes de abater 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 pago na aquisição dos insumos com o devido em face dos 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 ao crédito do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inciso II, *verbis*:

Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

(...)

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 Federal, o CTN fixa no artigo 49, 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, em 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 os débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica do princípio da não-cumulatividade em relação ao IPI, que exsurge do art. 49 do CTN e legislação derivada, é a compensação do imposto pago na operação de saída do



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/10/2005

2º CC-MF  
FI.

*A. M. C.*  
**Ara Maria Carvalho da Silva**  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.002819/99-96  
Recurso nº : 126.633  
Acórdão nº : 202-16.258

produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado com o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se a saída dos produtos industrializados fosse desonerada do imposto (produto NT, tributado à alíquota zero, ou isento), como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos dos correspondentes insumos, uma vez não existir imposto a ser compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei nº 4.502/64<sup>1</sup>, reproduzida pelo art. 82, inciso I, do RIPI/82, e, posteriormente, pelo art. 147, inciso I, c/c o art. 174, inciso I, alínea "a", ambos do RIPI/88, 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)

Veja-se que o texto legal é taxativo em negar o direito ao crédito do imposto relativo aos insumos utilizados em produtos não tributados ou que venham a sair do estabelecimento industrial tributados à alíquota zero ou ainda gozando de isenção fiscal. O texto constitucional garante a compensação do imposto devido em cada operação. Ora, como nas operações com produtos não tributados (NT) ou sujeitos à alíquota neutra (zero) ou isentos não há tributo devido, obviamente não existe imposto a ser compensado e, portanto, não há que falar em créditos, tampouco em não-cumulatividade.

É de se repisar que o direito ao crédito do tributo na aquisição de insumos, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, está ligado, salvo norma expressa em sentido contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário. Disso decorria o impedimento ao creditamento do imposto, pelos estabelecimentos industriais ou equiparados, em face das operações de saída de produtos NT ou tributados à alíquota zero ou isentos, no período anterior à vigência da Medida Provisória nº 1.788, de 29.12.98 (DOU de 30/12/98),

<sup>1</sup> Art. 25. A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados, no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer.

\* Artigo, caput, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.136, de 07/12/1970.

§ 1º O direito de dedução só é aplicável aos casos em que os produtos entrados se destinem à comercialização, industrialização ou acondicionamento e desde que os mesmos produtos ou os que resultarem do processo industrial sejam tributados na saída do estabelecimento.

\* § 1º acrescido pelo Decreto-Lei nº 1.136, de 07/12/1970.

§ 2º (Revogado pelo Decreto-Lei nº 2.433, de 19/05/1988).

§ 3º O Regulamento disporá sobre a anulação do crédito ou o restabelecimento do débito correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saíam do estabelecimento com isenção do tributo ou os resultantes da industrialização estejam sujeitos à alíquota 0 (zero), não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada à exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei.

\* § 3º com redação dada pela Lei nº 7.798, de 10/07/1989.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/10/2005

2º CC-MF  
FI.

*MCN*  
**Ana Maria Carvalho da Silva**  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.002819/99-96  
Recurso nº : 126.633  
Acórdão nº : 202-16.258

posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 19/01/99 (DOU de 20/01/99), a partir da qual pela dicção de seu artigo 11<sup>2</sup>, a administração tributária entendeu que não mais prevaleceria esse impedimento no concernente a produtos tributados à alíquota zero e isentos, mantida essa vedação só para os insumos aplicados na industrialização de produtos "NT". Esse entendimento, afinal, veio a ser consolidado nos RPIs posteriores, a exemplo do disposto no art. 193, inciso I, alínea "a", do Decreto nº 4.544/2002<sup>3</sup>.

Desta forma, a vedação da utilização de créditos relativos a produtos NT ou tributados à alíquota zero ou isentos não constituía, absolutamente, afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

Ademais, em que pese os julgados apontados pela Recorrente amparando a sua tese, inclusive do STJ, impende registrar que há julgados do Supremo Tribunal Federal e também das instâncias inferiores não reconhecendo ao estabelecimento que dá saída a produto desonerado do imposto o direito ao crédito do IPI relativo aos insumos entrados no estabelecimento industrial até 31/12/1998.

O Superior Tribunal de Justiça, por exemplo, através de sua 1ª Turma, declarou, no Recurso Especial nº 19106/RJ, DJ de 01.02.1993, que é impossível e indevido o creditamento das matérias-primas se a saída do produto é com isenção ou alíquota zero. O Acórdão foi assim ementado:

Na saída com alíquota zero se não houve recolhimento de IPI na entrada da matéria-prima, não há creditamento. O imposto pago na entrada de matéria-prima foi incluído no preço do produto industrializado e quem pagou foi o adquirente destes produtos, importaria enriquecimento ilícito, o reconhecimento desse crédito ao fabricante. Provimento negado.

No mesmo sentido, a Suprema Corte, por meio do Recurso Extraordinário nº 109047, de 29.08.86, assim se pronunciou:

Ao negar direito ao crédito de IPI, incidentes sobre embalagens destinadas ao acondicionamento de produto sujeito à alíquota zero, no momento de saída do estabelecimento industrial, o acórdão recorrido não contrariou a regra constitucional da não-cumulatividade (art. 21, Parágrafo 3º), nem tampouco negou vigência ao art. 49 do Código Tributário Nacional. Dissídio jurisprudencial não configurado. Recurso Extraordinário de que não se conhece.

Em trecho desse extenso voto, o ilustre Ministro Octavio Galotti, acentuou:

<sup>2</sup> Art. 11 - O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda. (g/n)

<sup>3</sup> Art. 193. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8ª, Lei nº 7.798, de 1989, art. 12, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11):

I - relativo a MP, PI e ME, que tenham sido:

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento de produtos não-tributados; (g/n)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07 106 12005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13839.002819/99-96  
Recurso nº : 126.633  
Acórdão nº : 202-16.258

Ana Maria <sup>AK</sup> Garbalho da Silva  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

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, por conseguinte, qualquer diferença a maior a justificar a compensação.

Também é expressiva a seguinte decisão da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, em embargos de divergência, ERESP nº 888/SP, de 12.12.1995, em que mostra a impossibilidade do creditamento nas aquisições de matérias-primas utilizadas em produtos isentos:

O entendimento da Eg. 1ª Seção pacificou-se no sentido de que 'A isenção relativa a alienação de produto acabado implica na desconstituição do crédito tributário resultante da aquisição da matéria-prima.' A tese esposada no paradigma não prevalece ante a jurisprudência atual desta Corte.

Os julgados acima são suficientes para demonstrar que havia respaldo na jurisprudência dos Tribunais Superiores na direção da denegação do crédito de IPI incidente sobre as matérias-primas ante a existência de saídas dos produtos acabados sem a exigência do imposto. Esses precedentes de jurisprudência têm sido acompanhados pela decisões administrativas dos Conselhos de Contribuintes, fundadas no então vigente artigo 100, inciso I, letra "a", do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/82).

Por outro lado, merece registrar a caudalosa jurisprudência no sentido da admissão do crédito do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob regime de isenção, o que no império da atual Carta Magna veio a ser reconhecido pela decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 212.484-RS de 27.11.1998. Trata-se de operações de aquisição de concentrado de refrigerantes de indústrias de bebidas situadas na Zona Franca de Manaus. O julgado da Corte Excelsa declarou que o creditamento nessa aquisição não ofende ao princípio da não-cumulatividade (art. 153, § 3º, II, CF).

São diversos, entretanto, os pressupostos para o direito ao crédito entre a situação tratada no referido julgado e a objeto deste processo. Naquela, se discute o direito ao crédito de IPI na situação em que a matéria-prima é isenta e empregada na fabricação de produto sujeito ao imposto, enquanto nesta, ao revés, a matéria-prima é que é tributada e o produto acabado isento. São casos diametralmente opostos. Na primeira, se não reconhecido o direito ao crédito do IPI, o benefício da isenção da etapa anterior seria anulado pela incidência na etapa posterior (efeito recuperação). Na segunda, a saída do produto é isenta e, portanto, não há incidência cumulativa do imposto, eis que foi tributada apenas a saída da matéria-prima na etapa anterior.

O ponto fulcral da tese da Recorrente é de que nenhuma novidade no mundo jurídico veio introduzir o art. 11 da Lei nº 9.779/99, conquanto antes mesmo da expedição da IN 33/99, já havia o entendimento de que o contribuinte poderia utilizar o crédito de IPI relativo à industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, independentemente de o produto estar relacionado em disposição que assegurasse tal direito, aludindo, assim, tratar-se de

7



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/10/2005

*Ass. Maria Carvalho da Silva*  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13839.002819/99-96  
Recurso nº : 126.633  
Acórdão nº : 202-16.258

dispositivo interpretativo e, portanto, devendo produzir efeitos retroativos nos termos do inciso I do art. 106 do CTN.

Não há como prosperar tal entendimento, primeiro, porque restou sobejamente demonstrado que a jurisprudência laborava em sentido contrário, e, segundo, como visto acima, o direito posto vedava expressamente o aproveitamento de créditos nessa situação, determinando a sua anulação, mediante estorno. Isso impede considerar a enviesada disposição, no bojo do artigo 11 da Lei nº 9.779/99, de, ao instituir novas modalidades de aproveitamento do saldo credor da conta gráfica do IPI, incluir também na sua composição créditos decorrentes de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização de produto isento ou tributado à alíquota zero, como uma manifestação interpretativa de que já era permitida a manutenção de créditos que tais na composição do saldo credor da conta gráfica do IPI na legislação pretérita.

Ademais, de se consignar que, acerca do saldo credor de 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, a única possibilidade legal para o seu aproveitamento era 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 e nem compensado com outros tributos federais, salvo situações de exceção, previstas em lei (créditos incentivados). A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmara no sentido de que créditos que tais registrados na escrita fiscal não tinha 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 focar 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 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.

8



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/10/2005

2º CC-MF  
Fl.

Ana Maria <sup>AKM</sup>Cardalho da Silva  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.002819/99-96  
Recurso nº : 126.633  
Acórdão nº : 202-16.258

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 estancos quaisquer fatores econômicos ou financeiros, justamente em observância ao 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.

Destarte, é flagrante a natureza inovadora das modalidades de aproveitamento de saldo credor escritural de crédito básico introduzidas pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, desbordando, inclusive, do sentido ontológico dessa categoria de crédito, ao dar tratamento equivalente àquela oriunda de indêbitos, como se depreende do escorreito raciocínio do Ministro Moreira Alves, o que por si só afasta a mínima possibilidade de se cogitar, *in casu*, da aplicação do disposto no inciso I do art. 106 do CTN.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005

  
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO