



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

**Processo n°** 13852.000408/2002-72  
**Recurso n°** 269.999 Voluntário  
**Acórdão n°** **3101-00.894 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 07 de outubro de 2011  
**Matéria** RESSARCIMENTO DE IPI  
**Recorrente** JBS EMBALAGENS METALICAS LTDA  
**Recorrida** DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

IPI. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. ANALOGIA.

O procedimento de ressarcimento do saldo credor do IPI é diverso do da compensação e restituição, pois não há previsão de atualização monetária. Note-se que o art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95, que trata de acréscimos de juros calculados pela taxa SELIC, só os prevê para compensação e restituição. O uso de analogia para criar direito ao contribuinte fere os princípios administrativos mais comezinhos, tais como legalidade, impessoalidade e moralidade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo e Vanessa Albuquerque Valente, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Corintho Oliveira Machado.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Corintho Oliveira Machado - Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Leonardo Mussi da Silva, Corintho Oliveira Machado, Vanessa Albuquerque Valente, Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres.

## Relatório

Tratam os autos do Pedido de Ressarcimento do crédito de IPI, apurado segundo a forma do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69 e art. 1º II da Lei nº 8.402/92, conforme pedido formalizado às fls. 01, homologados em sua totalidade pelo valor histórico, ou seja, sem atualização monetária.

Diante da ausência da correção monetária, a Recorrente interpôs Manifestação de Inconformidade a qual foi julgada improcedente, segundo os argumentos da seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000*

*CORREÇÃO MONETÁRIA.*

*Não existe previsão legal para a correção monetária de valores relativos a ressarcimento de créditos de IPI.*

*Solicitação Indeferida*

Intimada dessa decisão em **28/01/2009 (fls. 92)**, interpôs Recurso Voluntário em **20/02/2009 (fls. 155/201)**, aduzindo em síntese que:

i) o caso impõe a correção monetária pela SELIC, em decorrência da aplicação, por analogia, do §4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95, segundo os fundamentos do art. 4º da Lei de Introdução ao Código Civil e o artigo 108 do CTN, argumentando que se o índice atualiza os créditos da Fazenda Pública, deve também atualizar seus débitos;

ii) “ressarcimento” é uma espécie do gênero “restituição”, de modo que a atualização monetária dos créditos em face da Fazenda Pública devem ser atualizado segundo o índice legalmente previsto, ou seja, a SELIC;

iii) acusa o Fisco de reter indevidamente o referido crédito, dada a morosidade em responder o pedido de ressarcimento, descumprido o prazo máximo estipulado pelo art. 49 da Lei 9.784/99, o que para a Recorrente também embasa seu posicionamento pela necessidade de correção monetária, argumentando ainda que o descumprimento desse prazo impede que o benefício fiscal previsto pela Lei 9.363/96 cumpra sua finalidade; e

Processo nº 13852.000408/2002-72  
Acórdão n.º **3101-00.894**

**S3-C1T1**  
Fl. 257

---

iv) apresenta precedentes das instâncias administrativas federais de julgamento, bem como dos tribunais superiores brasileiros.

É o Relatório

CÓPIA

## Voto

Conselheiro LUIZ ROBERTO DOMINGO, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade.

O ponto nodal da lide está na possibilidade de atualizar créditos originariamente escriturais do IPI, que foram objeto de pedido de ressarcimento.

O julgador de primeira instância parte da premissa de que o crédito escritural não se presta à atualização monetária. No que tem inteira razão em face do que pacificou o Supremo Tribunal Federal no RE 205.453/SP, de 03/11/97. O que argumenta é que a atualização monetária só é possível quando o crédito tiver outra origem, como por exemplo o caso do indébito, cuja repetição deverá ser corrigida.

Pois bem, para solucionar a questão proposta nos autos, devemos nos debruçar sobre a análise da verdadeira natureza do crédito objeto do pedido de ressarcimento.

Cumpra destacar que o crédito de natureza escritural tem a finalidade de viabilizar o princípio da não-cumulatividade, de modo que o contribuinte que tem o direito ao crédito de IPI escritura-o em conta gráfica - seja presumido seja decorrente da aquisição de matéria-prima, material de embalagem ou produto intermediário (que tenham sofrido a incidência do IPI). Tais créditos participam da apuração do imposto devido por meio da compensação, ou seja, do montante de “débito escritural” devido em face da ocorrência do fato gerador do imposto, pela saída do produto industrializado do estabelecimento do contribuinte, deverá deduzido (compensado) os créditos escriturais advindos das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, bem como os créditos presumidos.

Dessa operação de compensação poderá exsurgir um débito escritural – que automaticamente se transformará em crédito tributário a ser recolhido pelo contribuinte (imposto a pagar) – ou um crédito escritural – o qual se denomina “saldo credor de IPI” passível de compensação no período de apuração subsequente e, mantido ao final do trimestre passível de ressarcimento (indébito) por meio de pedido formulado à Receita Federal.

Assim, o sistema de direito positivo contempla situações em que um determinado bem possa se submeter a diversos regimes jurídicos a depender das relações jurídicas que em torno dele se instauram. Na dinâmica da não-cumulatividade de tributos, como no IPI, o crédito tributário cobrado nas operações anteriores transforma-se em crédito escritural, por meio do destaque do imposto na nota fiscal de saída do fornecedor e conseqüente ingresso no estabelecimento industrial adquirente, passando a submeter-se ao regime jurídico de crédito escritural (RE 205.453/SP, de 03/11/97) mediante as regras próprias da escrituração e apuração dos tributos não-cumulativos:

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

1. *Crédito de ICMS. Natureza meramente contábil. Operação escritural, razão por que não se pode pretender a aplicação do instituto da atualização monetária.*

2. *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 estadual em matéria de sua estrita competência.*

3. *Alegação de ofensa ao princípio da isonomia e da não-cumulatividade. Improcedência. Se a legislação estadual só previa a correção monetária dos débitos tributários e vedava a atualização dos créditos, não há como falar-se 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 débitos e créditos, a fim de fazer valer o princípio da não-cumulatividade.*

*Recurso extraordinário conhecido e provido.*

*RE 205453/SP - Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Julgamento: 03/11/1997. Órgão Julgador: Segunda Turma*

No momento final da apuração do quantum debeat, que se dá com a compensação, no âmbito da não-cumulatividade, entre créditos escriturais e débitos escriturais, exsurge novamente o crédito tributário, se e quando, o resultado dessa apuração resultar imposto a pagar. O débito escritural converte-se automaticamente em crédito tributário que passa a submeter-se ao regime jurídico tributário do Código Tributário Nacional.

Se o resultado da apuração resultar em crédito escritural, este continuará escritural, sob a rubrica de saldo credor, para compor o conjunto de créditos escriturais utilizados na compensação dos débitos escriturais do período de apuração subsequente (art. 49, parágrafo único, CTN e art. 256, § 1º, Decreto nº 7.212/2010).

*Art. 256. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).*

*§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).*

Mas, da mesma forma que para o débito escritural, o sistema jurídico criou para o saldo credor uma procedimento para alteração de regime jurídico de escritural para tributário. Ao final de cada trimestre calendário, o saldo credor de IPI pode ser objeto de

ressarcimento, ou seja, como todos os requisitos do regime jurídico tributário (art. 11, Lei 9.779/1999 e art. art. 256, § 2º, Decreto nº 7.212/2010).

*Art. 256 ....*

...

*§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento, tributado à alíquota zero, ou ao abrigo da imunidade em virtude de se tratar de operação de exportação, nos termos do inciso II do art. 18, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 268 e 269, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).*

Diante dessas disposições legais, resta definir o aspecto temporal escolhido pelo Sistema, que determina essa transformação de regime jurídico.

Como visto, encerrado o trimestre-calendário com saldo credor, o contribuinte tem duas opções: (i) ou transfere o saldo credor para o período de apuração subsequente, com o fim de utilizá-lo na compensação de créditos e débitos escriturais, na sistemática da não-cumulatividade, ou, formula pedido administrativo de ressarcimento, zerando o saldo credor objeto do pedido do livro de apuração, o que impedirá a utilização na compensação do período subsequente. Portanto, excluído escrituração contábil-fiscal de apuração do imposto o saldo credor deixa de ter lastro com sua característica escritural e passa a integrar o pedido de ressarcimento, na forma de indébito.

Desta forma, no exato momento da protocolização do pedido administrativo de ressarcimento, a partir do qual o Fisco passa a ter o dever de restituir o respectivo valor ao contribuinte, aquele valor, originário do saldo credor, passa a ter a natureza jurídica de indébito. Se o contribuinte não exercer esse direito o crédito continuará a se submeter ao regime jurídico escritural. Noutro giro de palavras, os aspectos temporal, espacial e material da norma de incidência que confere a transformação da natureza jurídica do crédito escritural em direito creditório tributário contra o Fisco, revelam-se no exato momento em que o contribuinte protocoliza seu pedido de ressarcimento/restituição/compensação. Nesse instante, aquilo que era crédito escritural passa a ser um dever que o Fisco tem de adimplir: a restituição ou compensação.

A partir daí que o dever de restituir impõe ao Fisco as regras gerais das relações jurídicas, inclusive o dever de atualizar e remunerar os valores que congregam suas obrigações de pagar.

É por conta da alteração do regime jurídico escritural para o regime jurídico tributário que o saldo credor (escritural) passa a ser indébito (tributário) submetendo-se a todas as repercussões próprias desse regime jurídico, inclusive a atualização por meio da Taxa SELIC, consoante dispõe o art. 39, §4º, da Lei n. 9.250/95.

*Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da*

Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Vide Lei nº 9.532, de 1997)

Ademais, no âmbito das relações jurídicas, não há como conceber-se que alguém que esteja sob a imposição legal do dever de pagar fique livre para exercer essa obrigação quando melhor lhe prouver. O credor de qualquer relação jurídica não pode ficar submetido à vontade do devedor para ver satisfeito seu direito.

Nesse sentido é que o art.49 da Lei nº 9.784/99 impõe um prazo para que a Administração cumpra a obrigação de pagar.

Inobstante, a jurisprudência do STJ que vem sendo aplicada, inclusive em relação aos efeitos do Recurso Repetitivo no REsp 1.035.847, leva em conta que o relevante na aplicação da atualização monetária, é o enriquecimento sem causa, em face da oposição, na qual o silêncio está incluído:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (ARTIGO 543-C, DO CPC) (PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE.*

*EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA.*

*INCIDÊNCIA.). ERRO MATERIAL. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. MANIFESTO INTUITO INFRINGENTE. INOVAÇÃO ARGUMENTATIVA. IMPOSSIBILIDADE. MULTA POR EMBARGOS PROCRASTINATÓRIOS. ARTIGO 538 C/C 557, § 2º, DO CPC.*

*APLICAÇÃO.*

*1. O inconformismo, que tem como real escopo a pretensão de reformar o decisum, não há como prosperar, porquanto inocorrentes as hipóteses de omissão, contradição, obscuridade ou erro material, sendo inviável a revisão em sede de embargos de declaração, em face dos estreitos limites do artigo 535, do CPC.*

2. A pretensão de revisão do julgado, em manifesta pretensão infringente, revela-se inadmissível, em sede de embargos, quando o aresto recorrido assentou que: "1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel.

Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007;

EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008)." 3. A Fazenda Nacional, nos presentes embargos de declaração, suscitou preliminar no sentido de que o acórdão embargado não teria atentado para a novel jurisprudência do STF, firmada por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários 353.657/PR e 370.682/SC, que concluiu pela ausência de direito ao creditamento de IPI quando da aquisição de insumos favorecidos pela alíquota zero e pela não tributação, cujo consectário lógico seria o afastamento do direito à correção monetária.

4. Nada obstante, em sede de embargos de declaração manejados na instância ordinária, bem como no âmbito do recurso especial eleito como representativo de controvérsia, a Fazenda Nacional, pugnando pela ausência de previsão legal de correção monetária de créditos escriturais, assinalou que "a questão versa sobre o reconhecimento do direito do contribuinte à correção monetária de crédito escritural de IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero e que o contribuinte não pôde compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, ao

*realizar a compensação do referido crédito com outros tributos nos termos do art. 11, da Lei 9.779/99".*

*5. Conseqüentemente, a preliminar ventilada pela embargante, além de destoar das razões esposadas nos embargos de declaração e no recurso especial fazendários (donde se poderia inferir aparente litigância de má-fé), constitui inovação argumentativa, vedada na instância extraordinária, notadamente em virtude do inarredável requisito do prequestionamento e tendo em vista o óbice inserto na Súmula 7/STJ.*

*6. Embargos de declaração rejeitados, com a condenação da embargante ao pagamento de 1% (um por cento) a título de multa, pelo seu caráter procrastinatório (artigo 538, parágrafo único, do CPC), em face da impugnação de questão meritória, esta submetida ao rito do artigo 543-C, do CPC (mutatis mutandis, Questão de Ordem no REsp 1.025.220/RS, apreciada pela Primeira Seção - aplicação de multa - artigo 557, § 2º do CPC).*

*(EDcl no REsp 1035847/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009)*

Nesse sentido é o Acórdão prolatado no REsp 1.088.292, cuja votação unânime, confirmou o voto de lavra do Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES:

*PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DO ART. 1º DA LEI N. 9.363/96. PEDIDO DE RESSARCIMENTO EM DINHEIRO. MORA DA FAZENDA PÚBLICA FEDERAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N.*

*411/STJ. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME CRIADO PELO ART. 543-C, CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008 QUE INSTITUÍRAM OS RECURSOS REPRESENTATIVOS DA CONTROVÉRSIA.*

*1. O ressarcimento em dinheiro ou a compensação, com outros tributos, dos créditos adquiridos por força do art. 1º, da Lei n. 9.363/96 - créditos presumidos de IPI adquiridos como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS) - quando efetuados com demora por parte da Fazenda Pública, ensejam a incidência de correção monetária.*

*2. Incidência do enunciado n. 411, da Súmula do STJ: "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" e mudança do ponto de vista do Relator em razão do decidido no recurso representativo da controvérsia REsp.nº 1.035.847 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 24.6.2009.*

3. *Precedentes em sentido contrário: REsp. Nº 1.115.099 - SC, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 16.3.2010;*

*AgRg no REsp. Nº 1.085.764 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 18.8.2009.*

4. *Agravo regimental não provido.*

*(AgRg no AgRg no REsp 1088292/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/02/2011, DJe 16/02/2011)*

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário

Luiz Roberto Domingo

## Voto Vencedor

Conselheiro Corintho Oliveira Machado, Redator Designado

Sem embargo das razões ofertadas pela recorrente e das brilhantes considerações tecidas pelo eminente Conselheiro Relator, o Colegiado, pelo voto da maioria, firmou entendimento de que não assiste razão a ambos no que diz com a interpretação da legislação referente à sistemática de ressarcimento de créditos de IPI e normas legais análogas (Código Tributário Nacional, art. 49, parágrafo único, e art. 256, §§ 1º e 2º, do Decreto nº 7.212/2010, art. 11 da Lei 9.779/1999 e art. 39, §4º, da Lei n. 9.250/95).

Com efeito, o sistema jurídico criou para o saldo credor do IPI um procedimento opcional ao contribuinte, que possibilita a alteração de regime jurídico de escritural para tributário, ao permitir que esse seja objeto de ressarcimento, contudo o fez diversamente do que acontece com a compensação e a restituição, sem previsão de atualização monetária. Note-se que o art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95, que trata de acréscimos de juros calculados pela taxa SELIC, só os prevê para compensação e restituição. O uso de analogia para criar direito ao contribuinte fere os princípios administrativos mais comezinhos, tais como legalidade, impessoalidade e moralidade administrativa.

Nesse diapasão, voto pelo DESPROVIMENTO do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 07 de outubro de 2011.

Corintho Oliveira Machado