



Jurisprudência da Primeira Seção

**EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO
ESPECIAL N. 380.011 — RS (2004/0175305-7)**

Relator: Ministro Teori Albino Zavascki

Embargantes: Claire Terezinha Saccomori Zanella e outros

Advogado: Marcelo Della Giustina

Embargada: Fazenda Nacional

Procuradores: Ricardo Py Gomes da Silveira e outros

EMENTA

Tributário. Liquidação extrajudicial de entidade fechada de previdência privada. Rateio do patrimônio. Incidência de imposto de renda.

1. O recebimento da complementação de aposentadoria e o resgate das contribuições recolhidas para entidade de previdência privada no período de 1^o.01.1989 a 31.12.1995 não constituíam renda tributável pelo IRPF, por força da isenção concedida pelo art. 6^o, VII, **b**, da Lei n. 7.713/1988, na redação anterior à que lhe foi dada pela Lei n. 9.250/1995. Em contrapartida, as contribuições vertidas para tais planos não podiam ser deduzidas da base de cálculo do referido tributo, sendo, portanto, tributadas.

2. Com a edição da Lei n. 9.250/1995, passou a ser tributado o recebimento do benefício ou o resgate das contribuições (art. 33) e não mais as contribuições efetuadas pelos segurados.

3. A Medida Provisória n. 1.943-52, de 21.05.1996 (reeditada sob o n. 2.159-70), determinou a exclusão da base de cálculo do imposto de renda do “valor do resgate de contribuições de previdência privada, cujo ônus tenha sido da pessoa física, recebido por ocasião de seu desligamento do plano de benefícios da entidade, que corresponder às parcelas de contribuições efetuadas no período de 1^o de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995” (art. 8^o), evitando, desta forma, o **bis in idem**.

4. Entretanto, o patrimônio das entidades fechadas de previdência privada não é formado somente por contribuições de seus participantes, mas também por quantias recolhidas pelo patrocinador/instituidor e por resultados superavitários de suas operações. Assim, se a quantia que couber por rateio a cada participante for superior ao das respectivas contribuições, o excesso constitui acréscimo patrimonial e, como tal, atrai a incidência de imposto de renda.

5. Embargos de divergência a que se nega provimento.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a egrégia Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer dos embargos, mas negar-lhes provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Francisco Peçanha Martins, José Delgado, Francisco Falcão e João Otávio de Noronha votaram com o Sr. Ministro-Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Franciulli Netto. Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Luiz Fux.

Brasília (DF), 13 de abril de 2005 (data do julgamento).

Ministro Teori Albino Zavascki, Relator

DJ de 02.05.2005

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki: 1. Trata-se de embargos de divergência contra acórdão proferido pela Segunda Turma desta Corte, a qual negou provimento ao recurso especial, nos seguintes termos (fl. 270):

“Tributário. Imposto de renda. Complementação de aposentadoria. Isenção. Lei n. 7.713/1988. Vigência. Limite. Lei n. 9.250/1995.

1. Tratando-se de resgate ou recebimento de benefício da Previdência Privada, observa-se o momento em que foi recolhida a contribuição: se durante a vigência da Lei n. 7.713/1988, não incide o imposto de renda quando do resgate ou do recebimento do benefício porque já recolhido na fonte; se após o advento da Lei n. 9.250/1995, é devida a exigência porque não recolhido na fonte. Precedentes.

2. O valor recebido da entidade em liquidação não constitui acréscimo patrimonial, todavia, a isenção pretendida só abrange os valores recolhidos em data posterior à vigência da Lei n. 9.250/1995.

3. Recurso especial improvido.”

Opostos sucessivos embargos de declaração, foram acolhidos, a fim de sanar contradições do julgado.

A divergência está caracterizada, segundo o embargante, na orientação firmada pela Primeira Seção (EREsp n. 76.499/CE), que, diante da mesma questão fática e jurídica, reconheceu que “a entrega aos quotistas do valor de cada quinhão, apurado na liquidação de fundo mútuo de previdência privada, não acarreta acréscimo patrimonial”. Colaciona, ainda, diversos julgados da Primeira Turma no sen-

tido de que os benefícios decorrentes de recolhimentos realizados em data anterior à edição da Lei n. 9.250/1995 não estão sujeitos à incidência de imposto de renda.

A Fazenda Nacional apresentou impugnação (fls. 332/339), postulando, em preliminar, o não-conhecimento dos embargos ante a falta de demonstração analítica do dissídio jurisprudencial. No mérito, assevera que a jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que, “em havendo liquidação e rateio patrimonial de entidade de previdência privada, não deve incidir o imposto de renda apenas sobre a devolução das contribuições recolhidas na vigência da Lei n. 7.713/1988” (fl. 335).

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki (Relator): 1. É de se conhecer dos embargos de divergência ante a existência de teses jurídicas antagônicas acerca do tema versado no presente recurso. Os acórdãos confrontados baseiam-se em situações semelhantes. Em ambos, discute-se incidência de imposto de renda sobre o rateio patrimonial de entidade que administrava previdência privada. No acórdão embargado, consta que os valores correspondentes à devolução de contribuições pagas pelo contribuinte após a entrada em vigor da Lei n. 9.250/1996 devem sofrer incidência do Imposto de Renda, por representarem acréscimo patrimonial. No paradigma indicado, decidiu-se que “a entrega aos quotistas do valor de cada quinhão, apurado na liquidação de fundo de mútuo de previdência privada, não acarreta acréscimo patrimonial. Por isto, não constitui fato gerador de imposto de renda” (EREsp n. 76.499/CE, Primeira Seção, Ministro Humberto Gomes de Barros). Configurada a divergência, conheço dos embargos.

2. Importa determinar o regime de tributação do imposto de renda sobre os valores percebidos pelos participantes dos planos de benefícios, em virtude da liquidação extrajudicial de entidade de previdência privada fechada, atualmente regulada pelos arts. 47 a 53 da Lei Complementar n. 109, de 29 de maio de 2001, e antes submetida à disciplina dos arts. 63 a 74 da Lei n. 6.435/1977. Para esse efeito, é indispensável distinguir (a) o crédito correspondente ao valor da contribuição que cada participante aportou à entidade em liquidação e (b) o crédito que exceder ao referido valor. No que se refere ao primeiro, a quantia rateada ao participante constituiu forma de resgate de contribuições e como tal deve ser tratada juridicamente. É diferente o tratamento jurídico no que se refere a eventuais rateios para pagamento de outros créditos.

3. Relativamente à incidência do imposto de renda nos casos de resgate das

contribuições a entidade de previdência privada, ou de fruição do benefício, proferi voto nos autos do REsp n. 585.093/BA (Primeira Turma, DJ de 30.08.2004), cujos termos reproduzo por serem aplicáveis ao caso:

“3. No mais, a complementação de aposentadoria e o resgate das contribuições recolhidas para entidade de previdência privada no período de 1º.01.1989 a 31.12.1995 não constituíam renda tributável pelo IRPF, por força da isenção concedida pelo art. 6º, VII, **b**, da Lei n. 7.713/1988, na redação anterior à que lhe foi dada pela Lei n. 9.250/1995:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(omissis)

VII - os benefícios recebidos de entidades de previdência privada:

(omissis)

b) relativamente ao valor correspondente às contribuições cujo ônus tenha sido do participante, desde que os rendimentos e ganhos de capital produzidos pelo patrimônio da entidade tenham sido tributados na fonte;

(omissis)

Com a edição da Lei n. 9.250/1995, alterou-se a sistemática de incidência do IRPF, passando as contribuições recolhidas a partir de 1º.01.1996 a ser tributadas no momento do recebimento do benefício ou do resgate das contribuições, por força do disposto no art. 33 da citada lei, abaixo reproduzido:

Art. 33. Sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual os benefícios recebidos de entidade de previdência privada, bem como as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições.

Visando evitar o **bis in idem**, a Medida Provisória n. 1.943-52, de 21.05.1996 (reeditada sob o n. 2.159-70), determinou a exclusão da base de cálculo do imposto de renda do “valor do resgate de contribuições de previdência privada, cujo ônus tenha sido da pessoa física, recebido por ocasião de seu desligamento do plano de benefícios da entidade, que corresponder às parcelas de contribuições efetuadas no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995” (art. 8º).

Da mesma forma, a jurisprudência do STJ (REsp n. 591.240/BA, Segunda Turma, Ministra Eliana Calmon, DJ de 21.06.2004; Ag no REsp n. 612.042/DF,

Primeira Turma, Ministro Luiz Fux, DJ de 14.06.2004) vem reconhecendo que também os benefícios pagos pelas entidades de previdência privada estariam sendo duplamente tributados pelo IRPF. Os valores recebidos a título de complementação de aposentadoria são formados por recursos vertidos pelos beneficiários — as contribuições — e por verbas empregadas pela entidade patrocinadora. Sendo indefinido no tempo o valor futuro do benefício que será pago, é, conseqüentemente, insuscetível de definição a proporção que em relação a ele representam as contribuições recolhidas no passado, antes referidas. É inviável, assim, identificar, em cada parcela do benefício recebido, os valores correspondentes à contribuição do segurado e aos aportes da entidade patrocinadora.

No entanto, não se pode negar o fato de que as contribuições vertidas pelos beneficiários no período de vigência da Lei n. 7.713/1988 — as quais, em alguma proporção, integram o benefício devido — já foram tributadas pelo IRPF. Assim, sob pena de incorrer-se em **bis in idem**, merece ser atendido o pedido de declaração de inexigibilidade do referido imposto — mas apenas na proporção do que foi pago a esse título por força da norma em questão. Em outros termos: o imposto de renda incidente sobre os benefícios recebidos a partir de janeiro de 1996 é indevido e deve ser repetido somente até o limite do que foi recolhido pelo beneficiário sob a égide da Lei n. 7.713/1988”.

4. Por outro lado, o patrimônio das entidades fechadas de previdência privada não é formado somente por contribuições de seus participantes, mas também por quantias recolhidas pelo patrocinador/instituidor e por resultados superavitários de suas operações. Assim, em caso de liquidação da entidade é possível que o valor do rateio para os participantes seja superior às reservas constituídas por suas contribuições. Ora, a parte que exceder ao total das contribuições constitui acréscimo patrimonial, tal como conceituado pelo art. 43, II, do CTN, estando sujeito, conseqüentemente, à incidência do imposto de renda. Sobre o tema, reporto-me ao precedente julgado pela Segunda Turma (REsp n. 531.308/PR, DJ de 1^a.02.2005), Relatora a Ministra Eliana Calmon, em cujo voto ficou assentado:

“O art. 6^o da Lei n. 7.713/1988 permite que sejam excluídos da incidência do imposto de renda os benefícios recebidos de entidades de previdência privada, seja em decorrência de morte ou invalidez, seja em razão de ganhos de capital produzidos pelo patrimônio da entidade — quando tributados esses ganhos na fonte. Entretanto, nestes autos, temos para exame a questão da incidência do imposto sobre os valores recebidos pelos participantes assistidos pelo Parse — Instituto de Seguridade Social do Banco de Desenvolvimento do

Paraná em razão de sua liquidação extrajudicial. Com a extinção da entidade, levou-se a rateio seu patrimônio, sem se questionar se tal patrimônio era formado tão-somente de recursos próprios dos associados. Pleiteou-se, no **mandamus**, não só a não-incidência do imposto de renda sobre as parcelas devolvidas em restituição, como também a não-incidência sobre o quinhão apurado na liquidação extrajudicial. Entendo que a incidência do art. 43 do CTN ao caso concreto é clara, porque tudo o que for rateado e que exceda as contribuições dos associados pode ser classificado como aquisição da disponibilidade econômica. Em entendimento pretérito, manifestado no julgamento do REsp n. 76.499/CE, da Primeira Seção, relatado pelo Ministro Humberto Gomes de Barros, o STJ decidiu a questão à luz da Lei n. 9.250/1995, concluindo pela não-incidência do imposto de renda sobre o total do rateio, **verbis**:

‘Tributário — Imposto de renda — Dissolução de entidade de previdência privada — Rateio do patrimônio entre quotistas — Não-incidência.

— A entrega aos quotistas do valor de cada quinhão, apurado na liquidação de fundo mútuo de previdência privada, não acarreta acréscimo patrimonial. Por isto, não constitui fato gerador de imposto de renda’.

(REsp n. 76.499/CE, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, Primeira Seção, por maioria, julgado em 14.05.1997, DJ de 23.06.1997)

Além dessa, foram julgadas na Turma questões idênticas sem que se fizesse distinção quanto à parte correspondente às contribuições dos associados já tributadas na fonte durante a vigência da Lei n. 7.713/1988. Nessa condução anterior, estão os julgados no REsp n. 412.304/RS (Relator Ministro José Delgado, Primeira Turma, unânime, julgado em 15.08.2002, DJ de 23.09.2002) e REsp n. 413.291/RS (Relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, unânime, julgado em 13.08.2002, DJ de 09.09.2002), que examinaram a que-rela apenas à luz do art. 43 do CTN, sem, contudo, fazer o cotejo com o art. 6º da referida norma. Esse entendimento que isentava da cobrança do imposto todo o quinhão recebido pelo associado mereceu reforma por esta Turma, tendo em vista que é preciso focar a situação de um patrimônio em liquidação de forma maleável, sem critérios rígidos que pudessem levar, até mesmo, à circunstância absurda de virem a ser rateadas verbas públicas, pois não se ignora que são constantemente injetados nas entidades de previdência privada generosos subsídios das entidades estatais que as mantêm. Já nessa nova linha

de raciocínio, decidiu esta Turma ao julgar o REsp n. 603.636/AL, em que também figurava como Relatora. Com essas considerações, dou parcial provimento ao recurso especial para excluir da incidência do imposto de renda somente a parte correspondente às contribuições dos associados que já tenham sido tributadas na fonte durante a vigência da Lei n. 7.713/1988".

5. Assim, sobre o montante restituído aos autores a título de rateio da entidade de previdência privada, deve incidir o imposto de renda: (a) na parte que, porventura, exceder ao valor total das contribuições realizadas pelo participante, atualizadas monetariamente; e (b) na parcela relativa às contribuições (atualizadas monetariamente) do participante no período anterior a 1^a.01.1989 e posterior 1^a.01.1996. Desse modo, incidirá o referido imposto sobre todos os valores que não corresponderem às contribuições do participante realizadas no período de vigência da Lei n. 7.713/1988.

6. Pelo exposto, nego provimento aos presentes embargos.

É o voto.

**EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO
ESPECIAL N. 468.926 — SC (2004/0133132-8)**

Relator: Ministro Teori Albino Zavascki

Embargante: Indústria de Móveis Guaíba Ltda

Advogados: Luciano Maia Bastos e outros

Embargada: Fazenda Nacional

Procuradores: Ricardo Py Gomes da Silveira e outros

EMENTA

Tributário. IPI. Materiais utilizados na fabricação de produto isento, não tributado ou sujeito à alíquota zero. Créditos escriturais. Correção monetária. Incidência, já que o aproveitamento dos créditos na época própria foi impedido pelo Fisco.

1. A jurisprudência do STJ e do STF é no sentido de ser indevida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI, relativos a operações de compra de matérias-primas e insumos empregados na fabricação de produto isento ou beneficiado com alíquota zero.

2. Todavia, é devida a correção monetária de tais créditos quando o seu aproveitamento, pelo contribuinte, sofre demora em virtude de resistência oposta por ilegítimo ato administrativo ou normativo do Fisco. É forma de se evitar o enriquecimento sem causa e de dar integral cumprimento ao princípio da não-cumulatividade. Não teria sentido, ademais, carregar ao contribuinte os ônus que a demora do processo acarreta sobre o valor real do seu crédito escritural. Precedentes do STJ e do STF.

3. Embargos de divergência a que se dá provimento, para autorizar a correção monetária dos créditos escriturais durante o período compreendido entre (a) a data em que o crédito poderia ter sido aproveitado e não o foi por óbice estatal e (b) a data do trânsito em julgado da decisão judicial, que afasta o referido óbice.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a egrégia Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer dos embargos e dar-lhes provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Francisco Peçanha Martins, José Delgado, Francisco Falcão e João Otávio de Noronha votaram com o Sr. Ministro-Relator.

Brasília (DF), 13 de abril de 2005 (data do julgamento).

Ministro Teori Albino Zavascki, Relator

DJ de 02.05.2005

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki: Trata-se de embargos de divergência interpostos por Indústria de Móveis Guaíba Ltda contra acórdão proferido pela Segunda Turma desta Corte, a qual negou provimento ao recurso especial, nos seguintes termos (fl. 262):

“Tributário — Imposto sobre produtos industrializados — Creditamento do IPI dos insumos e matéria-prima — Repercussão (art. 166 do CTN) — Correção monetária dos créditos escriturais.

1. Os créditos escriturais do IPI são tratados com simetria aos débitos, inexistindo dispositivo legal que ordene a incidência da correção monetária.

2. A correção monetária, se aplicada aos créditos escriturais, ensejaria a correção dos débitos da mesma conta, sendo inalterável o resultado final e efetivo, se comparado aos valores históricos.

3. O Supremo Tribunal Federal, examinando a correção monetária em semelhante situação, relativa ao ICMS, deixou por conta do legislador estadual estabelecer a incidência, vedando a atualização se não houvesse norma própria e específica.

5. Recurso especial improvido.”

A divergência está caracterizada, segundo o embargante, na orientação firmada pela Primeira Turma (REsp n. 627.789/PR e EDcl no REsp n. 514.940/SC), que, diante da mesma questão jurídica, reconheceu o cabimento de correção monetária dos créditos escriturais nos casos em que a existência de óbice normativo impe- de o creditamento pretendido pelo contribuinte.

A Fazenda Nacional apresentou impugnação (fls. 316/324), asseverando que a correção monetária dos créditos escriturais do IPI, ainda que o creditamento tenha sido efetuado extemporaneamente por óbice do Fisco, afronta os arts. 2º, 5º, II, e 153, § 3º, II, da CF, além de dissentir da reiterada jurisprudência do STF.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki (Relator): 1. São cabíveis os presentes embargos de divergência ante a existência de teses jurídicas antagônicas acerca do tema versado no presente recurso, pois os acórdãos confrontados se baseiam em fatos semelhantes. Em ambos, discute-se o a incidência de correção monetária nos créditos decorrentes do IPI. No acórdão embargado, decidiu-se pela não-incidência da correção, considerando que, “o Supremo Tribunal Federal, examinando a correção monetária em semelhante situação, relativa ao ICMS, deixou por conta do legislador estadual estabelecer a incidência, vedando a atualização se não houvesse norma própria e específica” (fl. 262). No paradigma indicado, consta que, havendo ilegítima oposição do Fisco à utilização do crédito, incide a correção monetária até o momento do trânsito em julgado. Restou configurado, no caso, o dissenso jurisprudencial.

2. Sobre o tema da correção monetária dos créditos do IPI, assim me manifestei em voto-vista proferido nos autos do REsp n. 552.015/RS, Primeira Turma, julgado em 25.11.2003:

“Todavia, no que se refere à correção monetária dos créditos escriturais do IPI, é importante distinguir duas situações: a) aquela em que o aproveita-

mento do crédito não se deu imediatamente por opção ou por impossibilidade imputável ao próprio contribuinte; e b) aquela em que o contribuinte esteve impedido de efetuar o aproveitamento por oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, considerado ilegítimo. A farta jurisprudência citada no voto do Ministro-Relator, no sentido do descabimento da correção monetária, refere-se às situações da primeira espécie. Todavia, em casos da segunda espécie (referentes, é certo, a créditos escriturais de ICMS, mas cuja fundamentação é perfeitamente aplicável ao IPI), a jurisprudência, tanto neste STJ quanto no STF, tem-se inclinado por orientação diferente, no sentido de reconhecer o direito do contribuinte a corrigir seus créditos escriturais, e isto não apenas em homenagem ao princípio da proibição do locupletamento sem causa (ou com base em causa ilegítima), como também por ser forma de dar integral cumprimento ao princípio da não-cumulatividade. São nesse sentido, por exemplo, os seguintes precedentes do STJ:

‘Tributário. ICM. Créditos não aproveitados na época própria à vista de proibição inscrita na legislação estadual, reconhecida ilegal. Correção monetária.

Os créditos que, em razão de legislação estadual restritiva, reconhecida ilegal, não foram aproveitados na época própria pelo sujeito passivo da obrigação tributária podem ser compensados mais tarde com a respectiva correção monetária. Recurso especial conhecido e provido’ (REsp n. 9.411/SP, Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, DJ em 16.10.1995).

‘Tributário e Processual Civil. IPI. Crédito-prêmio. Correção monetária. Termo inicial. Súmula n. 46-TFR. Juros moratórios. Taxa aplicável. 12% ao ano. Recurso especial. Matéria constitucional. Não-conhecimento.

A correção monetária incidente sobre as restituições relativas ao crédito-prêmio do IPI tem como termo inicial de contagem a data em que o creditamento se tornaria legítimo, caso não houvesse sido editada a portaria que o obistou. Aplicável, desde então, o critério fixado pela Súmula n. 46 do extinto TFR’ (REsp n. 41.471/DF, Ministro Demócrito Reinaldo, Primeira Turma, DJ em 15.05.1995).

‘Tributário. ICMS. 1. Produtos industrializados destinados à exportação. Inexigibilidade do estorno de créditos decorrentes de aquisição de matérias-primas e materiais de embalagens. DL n. 406 de 1968. Convênio — ICMS n. 66/1988. (...) 2. Tributário. ICM. Créditos não aproveita-

dos na época própria à vista de orientação restritiva do Fisco Estadual, reconhecida ilegal. Correção monetária.

Os créditos que, em razão de orientação restritiva do Fisco Estadual, reconhecida ilegal, não foram aproveitados na época própria pelo sujeito passivo da obrigação tributária podem ser compensados mais tarde com a respectiva correção monetária. Recurso especial conhecido e provido em parte' (REsp n. 52.671/SP, Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, DJ em 17.02.1997).

'Recurso extraordinário. Prequestionamento. Exportação. Produtos industrializados. ICMS. Matéria-prima e outros insumos. Compensação. Autorização legal. Suspensão liminar. Crédito impossibilitado. Constitucionalidade reconhecida posteriormente. Retorno da situação ao **status quo ante**. Correção monetária. Cabimento.

1. Prequestionamento. Ausente o interesse de recorrer, por falta de sucumbência, basta para o atendimento do requisito que a tese jurídica suscitada como causa de pedir tenha sido objeto das contra-razões apresentadas pela parte por ocasião dos recursos de apelação e extraordinário, e também tratada nos embargos de declaração. 2. ICMS. Compensação autorizada pelo art. 3º da Lei Complementar Federal n. 65/1991. Regra legal suspensa liminarmente. Julgamento de mérito superveniente que reconheceu a constitucionalidade do dispositivo (ADI n. 600, DJ de 30.06.1995). Efeitos **ex tunc** da decisão.

3. Créditos escriturais não realizados no momento adequado por óbice do Fisco, em observância à suspensão cautelar da norma autorizadora. Retorno da situação ao **status quo** anterior. Garantia de eficácia da lei desde sua edição. Correção monetária devida, sob pena de enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

4. Atualização monetária que não advém da permissão legal de compensação, mas do impedimento causado pelo Estado para o lançamento na época própria. Hipótese diversa da mera pretensão de corrigir-se, sem previsão legal, créditos escriturais do ICMS. Acórdão mantido por fundamentos diversos. Recurso extraordinário não conhecido' (RE n. 282.120/PR, Ministro Maurício Corrêa, Segunda Turma, DJ em 06.12.2002).

No que se refere especificamente ao IPI, a questão foi resolvida de modo preciso e exaustivo em voto proferido pelo Desembargador Wilson Darós, do TRF 4ª Região, ao julgar caso análogo, nos seguintes termos:

‘No que concerne à correção monetária, cabe estabelecer distinção entre créditos escriturais e créditos não aproveitados em decorrência de negativa do Fisco em admitir a apropriação dos valores em debate.

Reza o art. 153, § 3º, da Constituição Federal:

‘Art. 153. Compete à União instituir impostos 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 nas anteriores;’

Não é diverso o conteúdo do art. 49 do Código Tributário Nacional:

‘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.’

O que o art. 153, § 3º, inciso II, da CF/1988, e o art. 49 do CTN estabelecem é que o IPI não é imposto cumulativo, devendo ser compensado o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, ‘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’ (CTN, art. 49), transferindo-se o saldo verificado para o período ou períodos seguintes. Consagram a regra da não-cumulatividade, todavia a lei não prevê que o crédito gerado seja levado a cálculo com correção monetária.

A atualização monetária decorrente da inflação demanda que o legislador faça essa opção política e crie uma norma, determinando a utilização de um indexador.

Entretanto, determinando a legislação de regência tão-somente o aproveitamento do que é devido pela empresa de IPI com valores anteriormente cobrados e pagos por ela, silenciando acerca da correção monetária, falece ao aplicador da lei autorizar, ou mesmo aceitar, sejam os saldos de créditos referentes ao IPI corrigidos monetariamente.

Oportuno referir o entendimento do Supremo Tribunal Federal no sentido de que a correção monetária não incide sobre créditos escriturais:

‘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 gaúcha — Lei n. 78.820/1989 não pode ser deferida pelo Judiciário sob pena de substituir-se o legislador estadual em matéria de sua estrita competência.

3. A alegação de ofensa ao princípio da isonomia e da não-cumulatividade. Improcedência. Se a legislação estadual só previa a correção monetária dos débitos monetários e vedava a atualização dos créditos, não há como falar-se em tratamento desigual a situação equivalentes.

3.1. A correção monetária incide sobre o crédito 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’ (RE n. 223.521/RS, Relator Ministro Maurício Corrêa)

Citando a mesma jurisprudência, o Ministro Garcia Vieira, no julgamento do REsp n. 212.899/RS, afirmou que:

‘embora este acórdão se refira a ICMS, ele se aplica à hipótese vertente porque o mesmo ocorre com os créditos do IPI que também é meramente contábil, escritural e a legislação a ele pertinente não prevê a correção monetária. Representa ele também “técnica de contabilização para a equação entre débitos e créditos, a fim de valer o princípio da não-cumulatividade’.

Pelos mesmos fundamentos não cabe a incidência de juros sobre os créditos escriturais.

Todavia, no caso vertente, não se cuida de créditos escriturais, assim considerados aqueles lançados normalmente e na época oportuna pelo contribuinte em seus livros fiscais, porquanto é consabido que o Fisco não reconhecia (até o advento da Lei n. 9.779/1999) o direito ao aproveitamento de créditos de IPI oriundos da aquisição de insumos tributados empregados na industrialização de produtos isentos, não tribu-

tados ou sujeitos à alíquota zero do IPI, circunstância que impele o contribuinte a pleitear judicialmente o direito ao aproveitamento de tais créditos, cujos valores, caso não sejam atualizados, resultam meramente nominais.

Por conseguinte, o aproveitamento dessas importâncias passados anos de sua ocorrência por força da demora do trâmite normal do feito judicial merece ser atualizado, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco. Tal atualização vai até o trânsito em julgado da decisão, isso porque, após o trânsito, o valor total atualizado pode ser aproveitado imediatamente pela empresa. vale dizer, a correção é aplicada da data em que o aproveitamento poderia ter sido feito até o trânsito em julgado da ação, após o que cessa qualquer atualização sobre os respectivos valores, os quais serão aproveitados pela empresa nos termos da legislação própria.

Tendo em conta os créditos objeto de aproveitamento são aqueles relativos à aquisição de insumos tributados efetivamente a partir de 20 de março de 1995, a atualização deve ser feita pela Ufir, que incide até 31.12.1995, aplicando-se, a partir de 1^o.01.1996, a taxa Selic, que substitui a indexação monetária e os juros (STJ, Primeira Turma, Relator Ministro José Delgado, REsp n. 187.401/RS, DJ de 23.03.1999 p. 82)' (voto proferido nos Embargos Infringentes na AC n. 2000.71.10.001214-4/RS, Desembargador Wilson Darós, DJ de 30.06.2003)'.

A hipótese dos autos é assemelhada. Por força de ato normativo do Fisco (art. 4^o da Instrução SRF n. 33/1999), não foi permitido o aproveitamento do IPI decorrente da aquisição de insumos destinados à industrialização de produtos imunes, isentos ou sujeitos à alíquota zero, salvo quanto a 'insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1^o de janeiro de 1999'. Ora, a legitimidade do aproveitamento, proibido pelo Fisco, somente foi reconhecida por força de providimentos judiciais. A demora decorrente desse fato, portanto, e a correspondente defasagem monetária do crédito, não podem ser carregadas como ônus do contribuinte, pena de ficar comprometido, pelo menos em parte, o princípio, que se busca preservar, da não-cumulatividade.

4. Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso, para reconhecer o direito à correção monetária, nos termos da fundamentação. É o voto.”

2. O caso dos autos é análogo ao do precedente mencionado, já que também aqui o aproveitamento dos créditos não era permitido pelo Fisco, obrigando o contribuinte a procurar em juízo o reconhecimento do seu direito. Não teria sentido, nessas circunstâncias, carregar ao contribuinte os ônus que a demora do processo acarretou sobre o valor real do seu crédito escritural. Assim, deve ser reformado o acórdão embargado, para, nos limites do pedido formulado, autorizar o cômputo da correção monetária do valor do crédito escritural durante o período compreendido entre (a) a data em que o crédito poderia ter sido aproveitado e não o foi por óbice estatal e (b) a data do trânsito em julgado da decisão judicial, que afasta o referido óbice. Para esse efeito, os critérios a serem adotados são os mesmos aplicáveis à correção do indébito tributário: a Ufir, até janeiro de 1996, e, a partir de então, a Taxa Selic.

3. Pelas considerações expostas, dou provimento aos embargos de divergência.
É o voto.
