



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº	10120.002187/98-88
Recurso nº	203-125402 Especial do Procurador
Matéria	RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº	CSRF/02-02.564
Sessão de	22 de janeiro de 2007
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	COMING INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA

IPI. RESSARCIMENTO. SELIC. Devida a atualização monetária, a partir da data de protocolização do pedido de ressarcimento, com a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Relator), Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Bezerra Neto e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
Presidente

MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ
Redatora Designada

FORMALIZADO EM: 07 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: GILENO GURJÃO BARRETO, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

GH

CS

Relatório

Trata-se de recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional interposto em face do Acórdão nº 203-10.078, de 17 de março de 2005 (fls. 117/123), no qual, por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao recurso voluntário quanto à aplicação da taxa Selic sobre o ressarcimento de IPI a partir da data de protocolo do pedido.

O recurso foi baseado no art. 32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Alegou a recorrente que os acórdãos da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais são equivocados porque o Parecer AGU nº 01/96 só se referiu a restituições por pagamento indevido. Acrescentou que a argumentação do voto condutor do acórdão recorrido assentou-se apenas e tão-somente nos princípios da isonomia e da moralidade, os quais não podem prevalecer diante da ausência de lei que autorize a correção do ressarcimento pela taxa Selic.

Por meio do despacho nº 203-094 de fl. 132 foi dado seguimento ao recurso especial.

Dentro do prazo regimental, a empresa apresentou contra-razões de fls. 140/150, alegando que a correção monetária não é um *plus* que se acrescenta ao ressarcimento, mas mera recomposição do valor da moeda em face da infração. Acrescentou que os termos ressarcimento, restituição e compensação são meros rótulos indicativos dos procedimentos estabelecidos, alternativamente, para implementar a devolução do tributo pago indevidamente. E isto já foi reconhecido em inúmeros acórdãos do Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Controverte-se exclusivamente sobre matéria de direito.

O objeto do recurso é o cabimento ou não da aplicação dos juros de mora com base na taxa Selic sobre valores resultantes de incentivo fiscal já pago ao contribuinte pelo valor original.

No caso dos autos, os valores pleiteados pelo contribuinte tiveram origem na Lei nº 9.363/96, conforme se constata nos pedidos de ressarcimento acostados aos autos.

O art. 66 da Lei nº 8.383/91, assim dispõe:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, 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 períodos subsequentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Este dispositivo teve sua redação alterada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29/06/95, verbis:

Art. 58. O inciso III do art. 10 e o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, passam a vigorar com a seguinte redação:

"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.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

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

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo."

Já o art. 39 da Lei nº 9.250/95, estabelece que:

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.

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

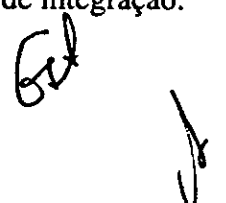
§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Conforme se pode verificar, todos os dispositivos legais acima referem-se à compensação ou restituição, que são espécies do gênero repetição de indébito. Portanto, é lógico inferir que a restituição e a compensação, pressupõem a existência de um pagamento anterior efetuado pelo sujeito passivo, pagamento este indevido ou efetuado em montante maior do que o que seria devido.

Ora, no caso dos autos o crédito que foi ressarcido ao contribuinte não se originou de nenhum indébito tributário, uma vez que resultante do incentivo fiscal acima indicado.

Tratando-se de incentivo fiscal, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo, que ao renunciar à receita sobre a qual teria direito, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio das normas específicas do incentivo e da referência efetuada tão-somente em relação à repetição de indébito, nas normas acima transcritas.

O acórdão recorrido ao invocar a aplicação analógica da lei, implicitamente admitiu a existência de uma lacuna que deveria ser colmatada por aquela técnica de integração.



O art. 108 do CTN estabelece que são formas de integração das lacunas, na legislação tributária, a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade, os quais devem ser aplicados sucessivamente e na ordem indicada na *lex legum*.

Conforme se pode evidenciar da leitura do voto condutor do acórdão recorrido, a ilustre relatora aplicou a analogia, mas na verdade julgou por equidade. Vejamos.

Leciona Maria Helena Diniz que:

A analogia é, portanto, um método quase-lógico que descobre a norma implícita existente na ordem jurídica. É tão-somente um processo revelador de normas implícitas.

Requer a aplicação analógica que:

- 1) o caso sub judice não esteja previsto em norma jurídica;*
- 2) o caso não contemplado tenha com o previsto, pelo menos, uma relação de semelhança;*
- 3) o elemento de identidade entre eles não seja qualquer um, mas sim essencial, ou seja, deve haver verdadeira semelhança e a mesma razão entre ambos. (in: Curso de Direito Civil Brasileiro. Vol. 1. São Paulo: Saraiva, 10ª ed., 1994, pp.54/55)*

Ora, no caso dos autos o terceiro requisito para aplicação analógica da lei não restou caracterizado porque os fundamentos, os motivos, ou seja, as razões que fundamentam os institutos do ressarcimento e da repetição do indébito são totalmente distintos.

No caso da repetição de indébito, a devolução das importâncias assenta-se na preexistência de um pagamento indevido, cuja devolução é reclamada com base no princípio geral de direito que veda o locupletamento sem causa.

Já no caso de ressarcimento de créditos incentivados, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo era devido, mas a devolução das quantias assenta-se única e exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram lícitamente recebidos pelo sujeito ativo, titular da competência para exigir o tributo.

Como se vê em ambos os casos ocorre a devolução de uma quantia ao sujeito passivo, mas esta devolução ocorre por razões distintas. A finalidade do ressarcimento é produzir uma situação de vantagem para determinados contribuintes que atendam a certos requisitos fixados em lei, para incrementar as respectivas atividades, enquanto que a finalidade da repetição do indébito é prestigiar o princípio que veda o enriquecimento sem causa.

Nesse passo, não há como conceder o ressarcimento de créditos originados de incentivo fiscal com fundamento nos princípios da isonomia, da finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa, porque os dois institutos não apresentam a mesma *ratio*.

Do mesmo modo, não há como fundamentar tal concessão com base na demora da apreciação dos processos pela Receita Federal. É certo que a teor do art. 49 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, a Administração tem até 60 dias para decidir o processo, a partir do encerramento da instrução (e não da data de seu protocolo). Entretanto, se a Administração não

se desincumbe de seu dever legal, o remédio adequado para sanar a omissão não é a aplicação de correção monetária ou de juros demora, mas sim a ação judicial que o contribuinte entender cabível para constranger a Administração a manifestar-se.

Ademais, além do acórdão recorrido ter aplicado a analogia a situações dessemelhantes, acabou decidindo por equidade quando estava legalmente impedido de fazê-lo.

Na fl. 121, a ilustre relatora do voto condutor assim consignou:

“(…) No entanto, penso que a partir da data de protocolização do respectivo pedido e o do efetivo ressarcimento, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais, nada mais justo que à contribuinte titular do direito ao crédito de IPI, garanta-se o direito à atualização monetária pela SELIC, nesse período, nos moldes aplicáveis na cobrança, restituição ou compensação dos tributos e contribuições federais. (…)”

Ao valer-se do ideal de justiça, típico do direito natural, a ilustre relatora induziu a Câmara a abandonar o direito positivo vigente e a julgar por equidade, com base no que achava ser “justo” naquele momento.

Socorro-me mais uma vez da obra de Maria Helena Diniz. Assim lecionou a ilustre jurista:

A equidade está ínsita nos arts. 4º e 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, que estabelecem a obrigatoriedade de julgar, por parte do juiz, em caso de omissão ou defeito legal, dentro de certos limites, e a permissão de adequar a lei às novas exigências, oriundas das mudanças sociais das instituições.

A equidade judicial é aquela em que o legislador, explícita ou implicitamente, incumbe ao magistrado a decisão por equidade no caso concreto. (Op. Cit. p. 61)

Conforme a festejada autora, para que o juiz possa julgar por equidade é necessário que exista norma jurídica autorizando explícita ou implicitamente tal decisão.

Em matéria tributária, conquanto haja previsão genérica no art. 108 para a aplicação da equidade, o art. 40 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que:

Art. 40 - As propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes atenderão às características pessoais ou materiais da espécie julgada e serão restritas à dispensa total ou parcial de penalidade pecuniária, nos casos em que não houver reincidência nem sonegação, fraude ou conluio.

Como se vê, no âmbito do processo administrativo fiscal, além da aplicação da equidade estar expressamente restrita à exclusão de penalidades, a autorização legal para emitir decisões com base naquele instituto é conferida ao Ministro da Fazenda e não à Câmara do Conselho de Contribuintes.

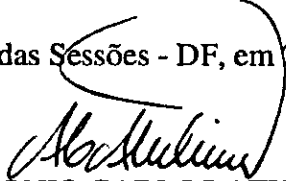
No caso dos autos, tratando-se de pedido de correção monetária onde não foi infligida nenhuma penalidade pecuniária, jamais se poderia cogitar da aplicação da equidade.

Portanto, é inequívoco que o acórdão recorrido violou por duas vezes a lei federal.

Primeiro, quando aplicou o art. 66 da Lei nº 8.383/91 e o art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95 por analogia a situações essencialmente diferentes. Segundo, ao julgar por equidade sem competência legal para tanto e ao aplicar aquele instituto a caso não previsto no art. 40 do Decreto nº 70.235/72.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para reformar o acórdão recorrido e, conseqüentemente, negar o pleito do contribuinte quanto à atualização do ressarcimento do crédito presumido de IPI pela taxa Selic.

Sala das Sessões - DF, em 22 de janeiro de 2007


ANTONIO CARLOS ATULIM



Voto Vencedor

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Redatora Designada.

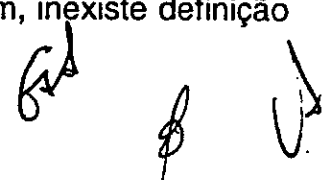
Ouso divergir do I. Conselheiro. O cerne da questão diz respeito à respectiva atualização monetária pela Taxa SELIC, a partir da protocolização do pedido de ressarcimento. A recorrente pretende seja revisto e reformado o acórdão recorrido que entendeu inexistir previsão legal, para a incidência de correção monetária sobre valores recebidos a título de ressarcimento de créditos de IPI decorrentes de incentivos fiscais.

Muito embora o assunto já se encontre pacificado no âmbito desta E. Câmara, necessário se faz as seguintes considerações: Penso que a partir da data de protocolização do respectivo pedido e o do efetivo ressarcimento, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que à contribuinte titular do direito ao crédito de IPI, garanta-se o direito à atualização monetária pela SELIC, nesse período, nos moldes aplicáveis na cobrança, restituição ou compensação dos tributos e contribuições federais.

Isto porque a demora própria do andamento fiscal, e a correspondente defasagem monetária do crédito, não podem ser carregadas como ônus do contribuinte, sob pena de ficar comprometido, pelo menos em parte, o valor ressarcido, que se busca preservar.

Alguns, poderiam questionar o por quê da escolha da taxa SELIC. Penso que a sua aplicação vai de encontro ao adotado na legislação, nos pedidos de restituição, compensação e cobrança de créditos da União.

Observe inexistir texto legal específico conceituando a taxa SELIC. Algumas Resoluções antigas do Banco Central, como as de ns. 2.672/96, 1.693/90 e 1.124/86, permitem inferir que essa taxa corresponde àquela média mensal apurada no Sistema Especial de Liquidação - SELIC para os rendimentos dos títulos federais dentre os quais se inserem as Letras do Banco Central. Outrossim, inexistente definição

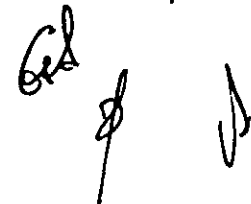


legal quanto à composição dessa mesma taxa. Como esta corresponde aos rendimentos dos títulos federais, deve albergar conjuntamente os juros remuneratórios do capital empregado na aquisição desses títulos e, ainda, a correção monetária, que, a despeito de suprimida relativamente às demonstrações financeiras, para fins de apuração do imposto de renda (art. 4º da Lei nº 9.249/95), continua presente na economia nacional e é reconhecida através da publicação de vários índices oficiais ou oficiosos. Aliás, não é por outra razão que essa taxa varia mensalmente. Embora o livre jogo do mercado financeiro possa influir nessa variação, o componente relativo à inflação mensal é nela indescartável.

De fato, a taxa SELIC não corresponde exclusivamente a juros moratórios em matéria tributária, pois sua incidência ocorre, também, quando do exercício do direito legalmente assegurado de pagar parceladamente os tributos. É o que sucede com o pagamento parcelado do imposto de renda da pessoa física, tal como foi autorizado pelo art. 14 da Lei nº 9.250/95, segundo o qual o saldo de tal imposto poderá, à opção do contribuinte, ser parcelado em quotas iguais, mensais e sucessivas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, - SELIC para títulos federais. Esse pagamento se faz ao abrigo da lei e essa taxa incide não obstante inexistente inadimplemento e conseqüentemente, mora. Logo, não havendo mora na hipótese, a taxa equivalente à SELIC somente pode se reportar à correção monetária das parcelas do débito tributário pagas no decorrer do parcelamento, a menos que se entenda que o Poder Público exige juros remuneratórios.

Em verdade, o Fisco exige ou paga ao contribuinte aquilo que a União paga para tal captação. Nesse sentido, "os juros" são devidos por representar remuneração do capital, que permaneceu à disposição da empresa, e não guardam natureza de sanção.

Também deve ser considerado o disposto no art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, que preceitua que, a partir de 1º de janeiro de 1996, em lugar da UFIR, a compensação ou restituição de tributos deve ser acrescida de juros equivalentes à taxa referencial SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, juros esses calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição. Ora, na repetição do indébito, consoante o disposto



no parágrafo único do art. 167 do CTN, os juros moratórios são devidos apenas a partir do trânsito em julgado da decisão que a determinar. Logo, infere-se que tal incidência não se faz a título de juros moratórios, pois estes estão vedados pelo Código Tributário Nacional nesse mesmo parágrafo único do art. 167.

As Instruções Normativas da Receita Federal indicam ser a taxa SELIC adotada como referencial de juros moratórios, verdadeiro substitutivo da correção monetária. Mas, se a inflação, mesmo oficial, ainda permanece, não há como reconhecer apenas juros moratórios em favor do Fisco credor, sendo a correção elemento integrativo do próprio tributo devido e, pois, inseparável deste. Em verdade, o que ocorre é a substituição de um indexador por outro, de forma a repor o valor real do indébito a ser restituído. O mesmo, de resto, sucede quando credor o Fisco, com a atualização de seus créditos mediante uma taxa de supostos juros moratórios correspondentes à taxa referencial SELIC.¹

Por esses motivos, a exemplo do ocorrido na cobrança, restituição ou compensação dos tributos e contribuições federais é que entendo que a escolha da taxa SELIC reflete a melhor opção. Devida assim a atualização monetária, a partir da data de protocolização do pedido de ressarcimento, com a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.

Conclusão

Em face ao acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões - DF, em 22 de janeiro de 2007.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

¹ Também deve-se levar em consideração que o próprio Banco Central do Brasil, que apura a taxa SELIC, reconheceu em sua Circular nº 2.672/96, ao regulamentar Linha Especial de Assistência Financeira do Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento do Sistema Financeiro Nacional (PROER), ser a taxa SELIC diferenciada dos juros. Tanto assim que cobra encargos financeiros capitalizados diariamente e exigíveis trimestralmente à taxa equivalente à taxa média ajustada de todas as operações registradas no SELIC, **acrescida de juros**. Portanto, distinguem-se os juros dessa última taxa.