



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 10120.002831/99-26
Recurso nº 203-129.993 Especial do Procurador e do Contribuinte
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 02-03.295
Sessão de 1º de julho de 2008
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e CARAMURU ÓLEOS DE VEGETAIS LTDA.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1996

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS DE PRODUTORES. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES DAS CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E DA COFINS.

O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, masque, por se tratar de presunção "*juris et de jure*", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei n.º 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez.

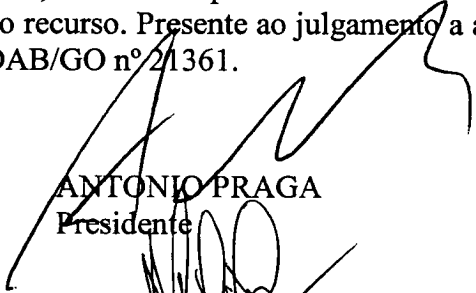
CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. SELIC. NÃO APLICAÇÃO.

Não há como aplicar a taxa de juros SELIC ao ressarcimento do crédito presumido de IPI sob fundamento da analogia, porque não se trata de uma mera situação esquecida pelo legislador; ao contrário, de um instituto próprio com motivos, finalidades e regras específicas.

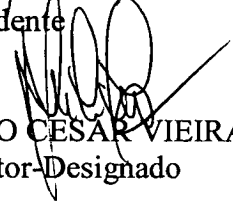
Recursos especiais do Procurador e do Contribuinte providos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: 1) pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto (Relator), Dalton César Cordeiro de Miranda, Maria Teresa Martínez López, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que negaram provimento. Designado o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes para redigir o voto vencedor. 2) por maioria votos, DAR provimento ao recurso do Contribuinte. Vencidos os Conselheiros, Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Carlos Atulim, Henrique Pinheiro Torres, Elias Sampaio Freire e Gilson Macedo Rosenburg Filho que negaram provimento ao recurso. Presente ao julgamento a advogada Dra. Maria Auxiliadora Boaventura dos Santos, OAB/GO nº 21361.



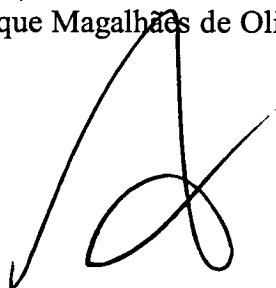
ANTONIO PRAGA
Presidente



JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES
Redator-Designado

FORMALIZADO EM:

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga (Presidente), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (substituto convocado), Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto convocado), Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



Relatório

Por bem descrever os atos praticados no presente feito, adoto como parte do relatório aquele constante da r. decisão recorrida, a seguir transcrito em sua inteireza:

“A pessoa jurídica qualificada nos autos deste processo protocolizou, em 19 de julho de 1999, pedido de ressarcimento de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) a que se refere a Lei no. 9.363, de 13 de dezembro de 1996, apurado no ano de 1996, no valor de R\$ 1.954.266,98 (um milhão novecentos e cinquenta e quatro mil duzentos e sessenta e seis reais e noventa e oito centavos), tendo sido solicitada também a atualização monetária desse valor.

Posteriormente, a peticionária apresentou, à fl. 254, Declaração de Compensação com débito no valor de R\$ 334.170,71 (trezentos e trinta e quatro mil cento e setenta reais e setenta e um centavos).

A Delegacia da Receita Federal (DRF) em Goiânia-GO, à vista do Relatório de Diligência de fls. 238 a 251, decidiu deferir parcialmente o pedido de ressarcimento para homologar a compensação declarada e indeferir a atualização monetária do valor do crédito reconhecido.

Em face disso, a requerente apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 276 a 292, apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Juiz de Fora-MG, nos termos do Acórdão de fls. 295 a 303, que manteve as glosas na apuração do crédito pleiteado, bem como a decisão relativa à atualização monetária, pelas mesmas razões de decidir da DRF.

Inconformada, a Caramuru Óleos de Vegetais Ltda. interpôs recurso a este Segundo Conselho de Contribuintes, no qual repisou as alegações feitas na impugnação, em que contestara a glosa relativa às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas e a negativa de atualização monetária do crédito apurado.

As razões recursais trazidas pela recorrente resumem-se à alegação de que a lei que instituiu o crédito presumido de IPI refere-se ao valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, sem fazer nenhuma restrição capaz de impor a exclusão de aquisições feitas de pessoas físicas ou de não-contribuintes da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) ou da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Nesse aspecto, a recorrente atacou as Instruções Normativas (IN) SRF nº 23, de 13 de março de 1997, e nº 103, de 30 de dezembro de 1997, com a adução de que atos normativos inferiores não poderiam inovar o texto legal para restringir benefício fiscal instituído em lei e alegou também que as referidas contribuições, de qualquer forma, estariam embutidas no preço dos insumos adquiridos.



Sobre a atualização monetária do crédito solicitado, argumentou a recorrente que as decisões denegatórias da DRF e da DRJ sustentam-se em entendimento equivocado decorrente de análise simplista do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Nesse ponto, trouxe jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais com o entendimento de que ressarcimento nada mais é que uma espécie do gênero restituição, devendo pois ser submetido aos mesmos índices de juros e atualização monetária.

Por fim, solicitou a recorrente o reconhecimento do direito creditório pleiteado e, por conseguinte, o cancelamento da glosa indevidamente efetuada pela autoridade a quo, com o consequente restabelecimento, no cômputo da base de cálculo para apuração do crédito presumido do IPI, dos valores relativos às "aquisições de produtor rural" (pessoas físicas e cooperativas), requerendo também o reconhecimento do direito de ter seus créditos atualizados monetariamente, desde a data da, protocolização do pedido". (original sem destaque)

O Recurso Voluntário foi julgado pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que deu provimento ao recurso, quanto à atualização monetária (Selic), admitindo-a a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento. Quanto ao valor da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem adquiridos de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas não contribuintes do PIS e da Cofins afirmou que esta não integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Em 24 de novembro de 2005, tempestivamente, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial dirigido à Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, no tocante à falta de previsão legal para a atualização pela taxa Selic de ressarcimento de crédito de IPI, matéria da qual se recorre com amparo no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Devidamente intimada do Despacho n.º 203-180, de 13 de dezembro de 2005 (fls. 358), através do Termo de Ciência, datado de 31 de janeiro de 2006 (fls. 260), o contribuinte apresentou suas Contra-razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, tempestivamente, em 08 de fevereiro de 2006, alegando que não deve prosperar a alegação da Fazenda Nacional no sentido de que somente haveria previsão legal para a atualização monetária da repetição do indébito (restituição), mas não para o ressarcimento, uma vez que, conforme entendimento jurisprudencial dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o ressarcimento é espécie do gênero restituição. Assim, afirma que "havendo previsão legal de incidência da taxa SELIC para este (art. 66, § 3º da Lei 8.383/91 e art. 39, § 4º da Lei 9.250/95), por via de consequência haverá também para aquele outro".

Na mesma ocasião, qual seja, em 8 de fevereiro de 2005, o contribuinte também interpôs Recurso Especial dirigido à Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual nada de novo trouxe aos autos, insistindo nas teses anteriormente apresentadas, por sua vez passando a suscitar a divergência entre o acórdão acima transcrito e acórdão n.º 02-01.248, prolatado pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no qual decidiu-se que a base de cálculo do crédito presumido do IPI é determinada mediante a aplicação, sobre o valor total, sem exclusões, das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei n.º 9.363, de 13/12/96.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas Contra-razões ao Recurso Especial da Contribuinte, tempestivamente, em 20 de novembro de 2006, onde, em síntese, atacou o recurso para defender, no que lhe foi favorável, às razões da decisão constante do v. acórdão prolatado, passando calcar suas fundamentações na Instrução Normativa SRF n.º 23/1997 que interpretou, segundo o mesmo, corretamente a Lei n.º 9.393/96.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi recebido pelo Presidente 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, através do Despacho n.º 203-180, de 13 de dezembro de 2005 (fls. 358), bem como o Recurso Especial da Contribuinte através do Despacho n.º 203-076, de 22 de junho de 2006 (fls. 410), que, em decisões fundamentadas, julgou a admissibilidade dos recursos interpostos.

Intimada do Despacho n.º 203-180, de 13 de dezembro de 2005 (fls. 358), através do Termo de Ciência, datado de 31 de janeiro de 2006 (fls. 260), a contribuinte apresentou suas Contra-razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, tempestivamente, em 08 de fevereiro de 2006, ao passo que a Procuradoria da Fazenda Nacional, após ser intimada da Informação de fls. 408/409, e do Despacho n.º 203.076, de 22 de junho de 2006 (fls. 410), em 17 de novembro de 2006, também apresentou suas Contra-razões ao Recurso Especial da Contribuinte, tempestivamente, em 20 de novembro de 2006.

Recebidos, passo a analisar ambos os recursos.

I – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI:

Dentre as matérias controversas trazidas à baila, a presente diz respeito a aquisições feitas pela empresa, ora recorrente, frente a pessoas físicas e cooperativas de produtores, cujo objetivo é o levantamento do crédito presumido de IPI e a apuração saldo suficiente de crédito presumido do referido imposto, visando o ressarcimento.

Tal matéria encontra-se disciplinada nos arts. 1º e 2º da Lei n.º 9.363, de 13/12/96, transcritos a seguir:

“Artigo 1º. A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares n.ºs. 7, de 7 de setembro de 1970; 8, de 3 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Artigo 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.” (grifos nossos)



Cabe, a essa altura, ter em mente que a apuração do crédito presumido de IPI está associada à quantificação dos créditos gerados pelas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Nesse exame é possível asseverar que boa parte da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem deve integrar a apuração do crédito presumido de IPI.

Dessa forma, não é possível limitar ou selecionar as aquisições (valores) das demais matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens que seriam passíveis de integrar o levantamento do crédito presumido de IPI, porquanto tal posicionamento configuraria postura contrária à lei.

Além disso, a questão sob exame conta com posicionamento sedimentado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo observa-se dos seguintes julgados:

“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - 1) AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS - A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei n.º 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei n.º 9.363/96). A lei citada refere-se a ‘valor total’ e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas SRF n.ºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei n.º 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS (IN SRF n.º 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN SRF n.º 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. 2) EXPORTAÇÕES ATRAVÉS DE EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS - Estando em pleno vigor, no ano de 1996, os artigos 1º e 3º do Decreto-Lei n.º 1.248, de 29.11.72, são assegurados ao produtor-vendedor os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação nas vendas a empresas comerciais exportadoras destinadas à exportação. 3) TAXA SELIC - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto n.º 2.138/97 tratado de restituição e ressarcimento da mesma maneira, a referida taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso provido.” (1ª Câmara, Recurso n.º 110.657, Processo n.º 10675.000979/97-61; julgado em 17/04/2001; rel. Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa, Acórdão n.º 201-74.438)

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECONHECIMENTO.

A receita, inclusive de exportação, deve ser reconhecida quando da tradição do bem exportado, que se dá apenas quando da entrega do bem pelo vendedor exportador ao comprador estrangeiro, conforme a modalidade de exportação contratada, e não quando da celebração de dito contrato e da emissão da correspondente nota fiscal.

AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido as aquisições feitas de não contribuintes das contribuições para o PIS e da COFINS. Recurso a que se nega provimento.” (Acórdão CSRF/02-01.250, 2ª Turma, relator Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Recurso n.º 110.146, Processo n.º 10945.008246/97-56, sessão: 27/01/2003)

Adoto a orientação como parâmetro decisório, salientando que também o STJ enfrentou a matéria, tendo opinado em sentido idêntico:

“TRIBUTÁRIO - CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI - AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE PESSOA FÍSICA - LEI 9.363/96 E IN/SRF 23/97 - LEGALIDADE.

1. A IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.

2. Entendimento que se baseia nas seguintes premissas: a) a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição; b) o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais; c) a base cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes.

3. Regra que tentou resgatar exigência prevista na MP 674/94 quanto à apresentação das guias de recolhimentos das contribuições do PIS e da COFINS, mas que, diante de sua caducidade, não foi renovada pela MP 948/95 e nem na Lei 9.363/96.

4. Recurso especial improvido.” (REsp n.º 586.392/RN, rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19/10/2004, DJ de 06/12/2004, p. 259)

Assim, o direito creditório de que a contribuinte se diz detentora e sobre o qual fundamenta, decorre do pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, o qual, pelos fundamentos aqui expostos, encontra pleno respaldo na legislação.

II – SELIC:

Com relação à aplicação da taxa SELIC, adoto o entendimento de que deve ser deferida a partir do protocolo do pedido de ressarcimento.

A Lei n.º 9.250/95, estabeleceu a possibilidade de atualização monetária das compensações e/ou restituições pela taxa SELIC, conforme disposto em seu art.39, *verbum ad verbum*:

“Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei n.º 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.” (original sem destaque)

Adicionalmente, a Portaria n.º 38, de 27/02/97, que “dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996”, estabeleceu em seus arts. 5º e 8º, que:

“Art. 5º - A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigado ao pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor equivalente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.

(...)

Art. 8º - Os valores a que se referem o caput e o parágrafo 1º do art. 5º, quando não forem pagos no prazo previsto no parágrafo 2º do mesmo artigo, serão acrescidos, com base no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC -, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos, pela empresa produtora vendedora, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (original sem destaque)

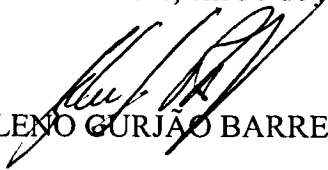
Uma vez que a legislação trata da possibilidade de atualização em casos de compensação ou restituição e o contribuinte deu entrada em pedido de ressarcimento, o meu entendimento, também adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais através do acórdão n.º CSRF/02-0.708, é o de que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição.

Desta forma, não restam dúvidas quanto à possibilidade de utilização da taxa SELIC a partir da data em que é feito o pedido de ressarcimento.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, no mérito, quanto à Taxa Selic, por e dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte quanto a pretensão inclusão de pessoas físicas e cooperativas.

É como voto.

Sala das Sessões, em 30 de junho de 2008.


GILENO GURJÃO BARRETO

Voto Vencedor

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Designado

A divergência apontada é quanto à de previsão legal ou não para o ressarcimento atualizado pela taxa SELIC do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96. É necessária a sua autorização legislativa em face do princípio da legalidade.

DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Como se sabe, o Princípio Constitucional da Legalidade impõe como dever aos agentes públicos que não somente proceda em consonância com as leis, mas também que somente atue quando autorizado pelo ordenamento jurídico. Melhor dizendo, não tem a liberdade de fazer o que lhe convém apenas pela ausência de norma proibitiva, mas somente fazer o que a lei autoriza ou determina, como bem explica o Professor Diogo de Figueiredo Moreira Neto¹:

“...o princípio atua como uma reserva legal absoluta, à qual está adstrito todo o Estado, por quaisquer de seus entes, órgãos e agentes, mesmo delegados, de só agir quando exista uma lei que a isso o determine, ...”

Federal: O Princípio da Legalidade tem previsão no artigo 37, “caput” da Constituição

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

Portanto, somente poderia ser reconhecido o direito à incidência da taxa SELIC sobre o crédito presumido a ser ressarcido caso existisse no ordenamento jurídico norma nesse sentido. Como se demonstrará a seguir, não há previsão legal para sua aplicação ao ressarcimento, mas tão somente à restituição e compensação.

DA RESTITUIÇÃO E DO RESSARCIMENTO

É nítida a diferença entre restituição e ressarcimento sem, conforme defendido por alguns, constituir uma relação de gênero e espécie. Em relação às restituições e compensações, desde a Lei nº 8.383, de 30/12/91 há previsão legal para a aplicação de taxa de juros em favor dos contribuintes, antes a UFIR e após, a SELIC. Seguem transcrições:

¹ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Curso de Direito Administrativo: Parte Introdutória, Parte Geral e Parte Especial. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, 14ª edição, página 82.

Código Tributário Nacional:

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Lei nº 9.069, de 29/06/95:

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.

...

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

Lei nº 9.250/95:

Art. 39. (...)

§ 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.

Quanto ao ressarcimento de valores correspondentes aos créditos de IPI, não há qualquer regra específica nesse sentido, nem mesmo o Parecer AGU nº 01/96 a ele se aplica. Defende-se que, no entanto, caberia a analogia como necessária para se atender aos princípios da isonomia e do enriquecimento sem causa. Sobre o qual passo a discorrer.

Todas as normas acima transcritas autorizam a incidência de taxa de juros, atualmente a SELIC, para as restituições e compensações que decorram de pagamentos indevidos ou maior que o devido. O que nos obriga a comparar os dois institutos a fim de se decidir quanto à aplicação da analogia.

O Código Tributário Nacional dedicou à matéria a Seção III “Pagamento Indevido” do Capítulo IV “Extinção do Crédito Tributário”, nos seguintes termos, a partir dos quais podemos extrair um sentido para a expressão “indevido”:

SEÇÃO III Pagamento Indevido Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Na restituição houve um pagamento indevido pelo contribuinte; enquanto no ressarcimento, devido, mas que lhe será ressarcido em razão da sistemática adotada pelo benefício fiscal.

Cabe destacar também o momento em que se processa um e outro. É indébito o valor indevidamente a disposição do fisco. De acordo com as regras do Código Tributário Nacional, somente após o consenso entre sujeitos ativo e passivo é que eventual pagamento se torna indevido; enquanto ainda em discussão, presume-se devido. Daí a necessidade, sob pena de enriquecimento sem causa, dos acréscimos legais. É através dos juros que o fisco promove verdadeira reparação ao contribuinte de seu prejuízo. Desde o pagamento indevido o fisco se encontra em mora perante o contribuinte. Não há esse mesmo efeito quando se trata de ressarcimento correspondente ao crédito de IPI. O legislador não acrescentou ao valor principal os juros e nem poderia, não há mora do sujeito ativo perante o passivo. São distintos os fatos que originam um e outro. Na restituição, a origem é o pagamento indevido pelo contribuinte; no ressarcimento previsto na Lei nº 9.363/96, o saldo credor de IPI não possível de compensação.

Nesse passo, não há como aplicar a taxa de juros SELIC ao ressarcimento do crédito de IPI sob fundamento da analogia, porque não se trata de uma mera situação esquecida pelo legislador; ao contrário, de um instituto próprio com motivos, finalidades e regras específicas.

DA APLICAÇÃO ISOLADA DE PRINCÍPIOS

É possível que processos relativos ao ressarcimento do crédito presumido de IPI tramitem por um período superior ao desejado por todos. Não se ignora que a demora na tramitação do processo até seu julgamento definitivo implique alguma desvalorização em razão de índices inflacionários, porém a incidência de juros não se presta para correção do problema. Como já explicado anteriormente, não há mora quanto ao valor a ser ressarcido, mas, em alguns casos, na tramitação do processo. A primeira se corrige através dos juros de mora e a segunda, através do instrumento próprio para provocação da decisão administrativa. Um não substitui o outro.

Oportuno também apontar o cuidado que deve ser dispensado à aplicação isolada de princípios. As normas jurídicas se dividem em regras e princípios. Na consagrada obra sobre o tema, o Professor Humberto Ávila² cita as considerações de Karl Larenz:

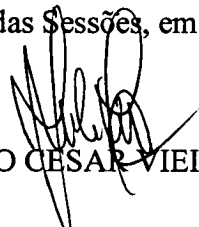
“os princípios seriam pensamentos diretivos de uma regulação jurídica existente ou possível, mas que não são regras suscetíveis de aplicação, na medida que lhes falta o caráter formal de proposições jurídicas, isto é, a conexão entre a hipótese de incidência em uma consequência jurídica. Daí que os princípios indicariam somente a direção em que está situada a regra a ser encontrada, como que determinando um primeiro passo...”

Sem a existência de dispositivos legais com suas regras específicas, a aplicação isolada de princípios traria grande insegurança às relações jurídicas. Em razão de seu conteúdo subjetivo, atuaria o princípio como instrumento de legitimidade de prejulgamentos equivocados do administrador, não raras vezes contrários às regras jurídicas existentes. Por essa razão, desposo do conceito acima atribuído aos princípios para afastar a aplicação da isonomia e do enriquecimento sem causa. Ressalta-se, ainda, que o próprio Princípio da Legalidade proíbe no âmbito da Administração Pública a aplicação de princípios sem a correspondente existência de regra específica disciplinadora da matéria.

Em razão do exposto, entendo que ao ressarcimento não cabe aplicação da taxa SELIC.

É como voto.

Sala das Sessões, em 1º de julho de 2008.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES

² AVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. Malheiros Editores: São Paulo, 3ª edição, página 27.