



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n° 10120.004664/99-67
Recurso n° 203-129.476
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão n° 02-03.507
Sessão de 02 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL e CARAMURU ALIMENTOS LTDA (Nova denominação de CARAMURU ÓLEOS VEGETAIS LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL e CARAMURU ALIMENTOS LTDA (Nova denominação de CARAMURU ÓLEOS VEGETAIS LTDA)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

IPI.CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUENTES.

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, mas que, 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 nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez.

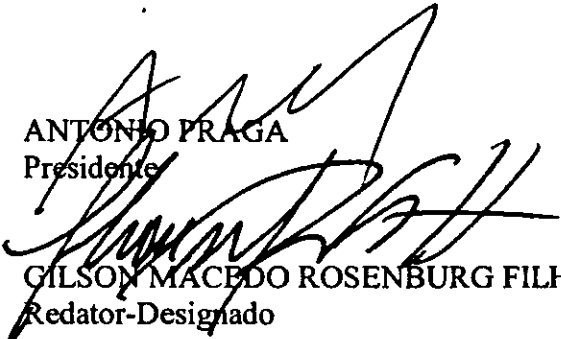
RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC - Incabível a atualização do ressarcimento pela taxa Selic, por se tratar de hipótese distinta da repetição de indébito.

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 especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Dalton César Cordeiro de Miranda, Gileno Gurjão Barreto, Leonardo Siade Manzan, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho. 2) por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial do Contribuinte quanto à matéria, “Aquisições de pessoas físicas”. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres, Antonio Carlos

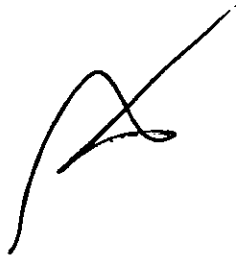
Atulim, Elias Sampaio Freire e Gilson Macedo Rosenberg Filho que negaram provimento ao recurso.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO
Redator-Designado

FORMALIZADO EM: 25 AGO 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente da CSRF), Antonio Carlos Guidoni Filho (substituto do vice-presidente da CSRF), Josefa Maria Coelho Marques, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Julio Cesar Vieira Gomes, Leonardo Siade Manzan, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gilson Macedo Rosenberg Filho e Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado).



Relatório

Trata-se de análise de dois recursos especiais: Um da Fazenda Nacional e outro da contribuinte.

A matéria discutida no presente feito refere-se a pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, de que trata a lei nº 9.363/96, relativo ao segundo trimestre de 1997.

Em sessão de 20 de setembro de 2006, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes julgou o recurso nº 129476. Por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso, quanto às aquisições de pessoas físicas e cooperativas. E por maioria de votos deu-se provimento quanto à incidência da taxa SELIC, admitindo-se a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento.

A ementa dessa decisão (Ac. nº 203-11.334) possui a seguinte redação:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. É incabível a inclusão dos valores de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem no valor das aquisições para apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI. ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO. Embora o ressarcimento de créditos tributários não tenha a mesma natureza da restituição de indébitos, mas deve receber o mesmo tratamento com relação a sua atualização, sendo esta, a contar a partir da data do protocolo do pedido.

A Fazenda Nacional, por sua ilustre procuradora, com fundamento no art. 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra decisão majoritária consubstanciada em acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que reconheceu direito de atualização do crédito pela taxa Selic, a partir da data do protocolo do pedido. Em apertada síntese, que o acórdão recorrido desobedeceu ao art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, ao ampliar o seu âmbito de alcance a uma hipótese não prevista em lei. Requer a reforma do acórdão recorrido.

O apelo especial, uma vez verificado o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, foi recebido pelo despacho nº 203-074 (fl. 340) da Presidência daquela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

A contribuinte, valendo-se do art. 32, Inciso II, da Portaria MF nº 55/98, apresentou tempestivamente Recurso Especial, insurgindo-se contra o indeferimento aos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas. Traz jurisprudência administrativa e do STJ em seu favor. Requer a reforma do acórdão recorrido.

Após verificação do preenchimento dos requisitos de admissibilidade, foi recebido pelo despacho nº 203-289 (fl. 390) da Presidência daquela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.



Acolhido e autuado os recursos especiais, foram presentes os autos á douta Procuradoria da Fazenda Nacional, e contribuinte para as contra-razões, conforme prescreve o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Às fls. 392/404, contra razões da Fazenda Nacional, onde em apertada síntese pede a manutenção da decisão recorrida. Transcreve excertos do Parecer PGFN/CAT 3.092/2002.

Às fls. 277/285, contra razões da contribuinte, onde em apertada síntese pede a manutenção da decisão recorrida. Cita jurisprudência do SRJ (REsp nº 611905) na qual foi admitida a atualização do crédito de IPI, sobre os valores devolvidos tardiamente.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

Os Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e contribuinte atendem as formalidades legais, e deles conheço.

O cerne da questão diz respeito a duas matérias já conhecidas desta Eg. CSRF: a primeira, quanto à inclusão na base de cálculo do incentivo fiscal, dos valores das aquisições de não contribuintes do PIS e da COFINS, especialmente pessoas físicas e cooperativas (recurso da contribuinte). A segunda, diz respeito à respectiva atualização monetária pela Taxa SELIC, a partir da protocolização do pedido de ressarcimento (recurso da Fazenda Nacional).

Passo á análise dos recursos.

INSUMOS DE NÃO CONTRIBUINTES

Trata-se da análise de recurso especial da contribuinte, onde em síntese se insurge contra a não admissão, na base de cálculo do ressarcimento de IPI, dos insumos adquiridos de não contribuintes.

Muito embora o assunto já se encontre pacificado no âmbito desta Eg. Câmara Superior, conforme jurisprudência trazida pela interessada, não pela unanimidade de votos, pertinente são as conclusões do respeitável doutrinador Ricardo Mariz de Oliveira em trabalho divulgado em 2000, quando o assunto era ainda polêmico.¹ Para melhor clareza, peço vênica para reproduzir as suas conclusões como se minhas fossem:

VII - CONCLUSÃO: AS AQUISIÇÕES NÃO TRIBUTADAS INTEGRAM O CÁLCULO DO INCENTIVO, SENDO ILEGAIS AS INSTRUÇÕES NORMATIVAS FAZENDÁRIAS EM CONTRÁRIO De tudo se conclui que as aquisições de insumos que não tenham sofrido a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS também integram a determinação da base de cálculo do crédito presumido a que alude a Lei n. 9363.

Isto porque, e em síntese:

- a expressão legal "contribuições incidentes" não pode ser vinculada a cada operação de aquisição de insumos, pois tal vinculação não faz qualquer sentido lógico, além de impor condição - a incidência sobre cada aquisição, isoladamente considerada - de realização impossível, porque as contribuições não incidem na base de 5,37%, que é a porcentagem para

¹ Em 20/06/200, sob o título: Crédito presumido de ipi para ressarcimento de PIS e COFINS - direito ao cálculo sobre aquisições de insumos não tributadas.



cálculo do crédito presumido segundo a respectiva fórmula legal;

- seja pela literalidade da norma do art. 1º da Lei n. 9363, seja por sua consideração em conjunto com os demais dispositivos dessa mesma lei, especialmente com os que estatuem a fórmula de cálculo do crédito presumido, verifica-se que a alusão ao ressarcimento das contribuições incidentes somente pode ser referida a todas as incidências que possivelmente tenham ocorrido em qualquer anterior etapa do ciclo econômico do produto exportado e dos seus insumos;

- 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, mas que, 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;

- a fórmula legal de cálculo do incentivo manda considerar o valor total das aquisições de insumos, sem distinção entre as tributadas e as não tributadas;

- o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras, e não se confunde com restituição de contribuições, não havendo, assim, razão para exigir a incidência de contribuições para que uma aquisição de insumos seja integrada ao respectivo cálculo;

- o ressarcimento do crédito presumido, em moeda corrente, é uma forma alternativa de pagamento da subvenção, sendo que ressarcimento significa provimento do incentivo, em cobertura de parte das despesas de custeio, e não restituição de contribuições, também por isto sendo irrelevante ter ou não ter havido incidência sobre cada aquisição de insumos, isoladamente considerada;

- a prova da incidência e dos recolhimentos sobre cada aquisição de insumos era exigida pela legislação anterior, mas foi tacitamente revogada, não, podendo, pois, ser feita na vigência da nova lei, revogadora da anterior;

- o ressarcimento, por ser presumido e estimado na forma da lei, é referente às possíveis incidências das contribuições em todas as etapas anteriores à aquisição dos insumos e à exportação, as quais integram o custo do produto exportado;

- tudo isto é confirmado pelas regras de hermenêutica, que excluem a interpretação pela literalidade da norma legal e a consideração de apenas um dispositivo isolado das demais normas da mesma lei e do ordenamento jurídico, que exigem resultado derivado da interpretação que seja coerente com os objetivos da lei, que excluem resultado ilógico e de realização



impossível, e que requerem o emprego de todos os métodos de exegese, notadamente o sistemático, o teleológico e o histórico;

- não obstante, mesmo a letra da lei comporta perfeitamente a interpretação no sentido de que não é necessária a incidência sobre a aquisição de insumos, propriamente dita, referindo-se, antes, às possíveis incidências em quaisquer outras operações que tenham onerado as aquisições dos insumos e o custo do produto exportado.

Em vista disso tudo, conclui-se de modo inarredável que carecem de base legal o parágrafo 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF n. 23/97 (que limita o crédito às aquisições feitas à pessoas jurídicas e que tenham sido tributadas) e o art. 2º da Instrução Normativa SRF n. 103/97 (que exclui as aquisições feitas à cooperativas).

Na verdade, o crédito presumido de IPI, por ser presumido, independe do valor que efetivamente tenha sido recolhido a título daquelas contribuições sobre as diversas fases de elaboração do produto vendido. O Superior Tribunal de Justiça – STJ, também tem se manifestado nesse sentido, conforme, a título de exemplo, notícia o Recurso Especial nº 529.578-SC (2003/0072619-9).² Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, vem reiteradamente se pronunciando nesse sentido³, motivo pela qual VOTO por DAR provimento ao recurso da contribuinte.

ATUALIZAÇÃO DE CRÉDITO -TAXA SELIC

O cerne da questão diz respeito à respectiva atualização monetária, no meu entender, somente devida a partir da protocolização do pedido de ressarcimento de créditos de IPI, tal como o decidido pelo acórdão recorrido.

A contribuinte, cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que pela sua importância transcrevo a ementa a seguir:

REsp 611905 / RS -RECURSO ESPECIAL 2003/0210114-7

Relator(a) - Ministro JOSÉ DELGADO (1105)

Órgão Julgador - T1 - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento - 25/05/2004

Data da Publicação/Fonte

DJ 05.08.2004 p. 195

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 535, II, DO CPC. VIOLAÇÃO.INEXISTÊNCIA. IPI DEVOLVIDO ADMINISTRATIVAMENTE. CORREÇÃO MONETÁRIA.INCIDÊNCIA. ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. 1. Não configura afronta ao art. 535, II, do CPC, a rejeição dos embargos declaratórios quando a decisão recorrida não padece

² - Revista Dialética de Direito Tributário nº 128, p. 225.

³ -CSRF/02-01.666 e CSRF/02-01.653, informação extraída do site dos Conselhos de Contribuintes.

de omissão, contradição ou obscuridade. 2. Consoante posicionamento pacífico deste colendo Superior Tribunal de Justiça, não incide correção monetária sobre os créditos escriturais do IPI, contudo, outro é o tratamento dispensado para os créditos reconhecidos administrativamente e pagos com atraso ao contribuinte, pois tratam-se de créditos reais e efetivos. 3. A não-aplicação de correção monetária sobre os valores devolvidos tardiamente pela Fazenda Pública colocaria o contribuinte ao arbítrio do administrador que somente faria o ressarcimento quando bem lhe conviesse, mantendo os valores em seu poder, só os entregando ao seu titular quando já corroídos pela inflação. Tal fato contraria a própria lógica, pois não pode o Estado negligenciar e ficar imune aos efeitos de sua conduta. 4. A jurisprudência desta Corte é remansosa no sentido de que as regras atinentes à repetição de indébito são extensíveis ao ressarcimento do IPI. Portanto, tanto na primeira hipótese quanto na segunda, cabe a aplicação de correção monetária e a compensação desses valores com débitos vencidos e vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da Secretariada Receita Federal. 5. Aplica-se a taxa Selic como índice de atualização monetária, tendo em vista que os pedidos de ressarcimentos foram formulados após a vigência da Lei 9.250/95. 6. Recurso provido.

Penso na forma de decidir do Eg. STJ, que por unanimidade de votos admitiu a atualização do crédito pela taxa Selic.

Ressalto conhecer da existência de Jurisprudência cristalina dos Tribunais Superiores no sentido de que crédito escritural não deve ser sujeito à atualização. Não é o caso dos autos em que se permite a atualização a partir do protocolo do pedido administrativo de ressarcimento de crédito de IPI.

Aliás, a partir do protocolo de pedido de restituição de determinada importância, passa a ser a referida importância, uma dívida. Como dívida, ressalva-se um outro aspecto importante. 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.

Cabe também asseverar que não se discute se correção monetária é mera recomposição do poder aquisitivo da moeda, fato este constatado pela jurisprudência dos Tribunais Superiores, a exemplo dos seguintes julgados: RE nº 93.415/RS, RE nº 89383-7/RJ, RE nº 77.803/RS.

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.

A negativa de aplicação da taxa SELIC, nos ressarcimentos de crédito do IPI, por parte dos julgadores administrativos tem sido fundamentada em duas linhas de argumentação: uma, com o entendimento de que seria indevida a correção monetária, por



ausência de expressa previsão legal, e a outra considera cabível a correção monetária até 31 de dezembro de 1995, por analogia com o disposto no art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, não admitindo contudo a correção a partir de 1º de janeiro de 1996, com base na taxa SELIC, por ter ela natureza de juros e alcançar patamares muito superiores à inflação efetivamente ocorrida.

Não comungo nenhum desses entendimentos, pois, sendo a correção monetária mero resgate do valor real da moeda, é perfeitamente cabível a analogia com o instituto da restituição para dispensar ao ressarcimento o mesmo tratamento, como o faz a segunda linha de argumentação acima referida, à qual não me alio porque, no meu entender, a extinção da correção monetária a partir de 1º de janeiro de 1996 não afasta, por si só, a possibilidade de incidência taxa SELIC os ressarcimentos. Entendo que, se sobre os indêbitos tributários incidem juros moratórios, também nos ressarcimentos, analogamente à correção monetária, esses juros são cabíveis.

Registre-se, entretanto, que os indêbitos e os ressarcimentos se diferenciam no aspecto temporal da incidência da mora, visto que o indêbito caracteriza-se como tal desde o seu pagamento, podendo ser devolvido desde então. Já os créditos de IPI devem antes ser compensados com débitos desse imposto na escrita fiscal e somente se tornam passíveis de ressarcimento em espécie quando não houver possibilidade de se proceder a essa compensação, cabendo então a formalização do pedido de ressarcimento pelo contribuinte que fará as provas necessárias ao Fisco.

Destarte, pode-se afirmar que a obrigação de ressarcir em espécie nasce para o Fisco apenas a partir desse pedido, portanto, somente com a protocolização do pedido de ressarcimento, pode-se falar em ocorrência de demora do Fisco em ressarcir o contribuinte, havendo, pois, a possibilidade de fluência de juros moratórios.

Ademais, o simples fato de a taxa de juros eleita por lei para a administração tributária ser compensada pela demora no pagamento dos seus créditos e compensar o contribuinte pela demora na devolução do indevido alcançar patamares superiores ao da inflação não pode servir à negativa de compensar o contribuinte pela demora do Fisco no ressarcimento.

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. 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.

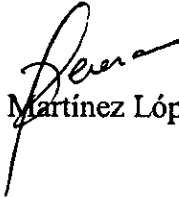
Por esses motivos, a exemplo do ocorrido na cobrança, restituição ou compensação dos tributos e contribuições federais é que entendo que a escolha da taxa SELIC reflete a melhor opção. Devida assim a atualização monetária, a partir da data de protocolização do pedido de ressarcimento, com a utilização 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 DAR provimento ao recurso especial da contribuinte (insumos de não contribuintes) e NEGAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional (SELIC) de forma a que seja mantida a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 02 de setembro de 2008.


Maria Teresa Martínez López

Voto Vencedor

Conselheiro GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Designado

A discordância em relação ao voto do ilustre relator restringe-se na possibilidade da incidência da taxa SELIC no ressarcimento de IPI.

Preliminarmente, calha de pronto observar, neste voto, que diferentes são as figuras do ressarcimento e da restituição.

A restituição é a repetição de um indébito. Decorre de pagamento indevido ou a maior que o devido. Já o ressarcimento não está vinculado a qualquer pagamento indevido, mas decorre de concessão legal.

Sobretudo, não se pode olvidar que o direito subjetivo ao ressarcimento somente é constituído com o advento do despacho da autoridade competente, em oposição ao que ocorre com a repetição do indébito, em que o direito de repetir já nasce imediatamente com o pagamento indevido ou a maior, independentemente de qualquer ato da autoridade administrativa.

Nesta linha, fica evidente existir duas figuras que não se confundem: restituição por pagamento indevido ou a maior do que o devido (repetição de indébito); e ressarcimento, previsto em lei concessiva.

É certo que restituição e ressarcimento compartilham alguns aspectos, como o de ser ambos passíveis de satisfação em dinheiro ou mediante compensação, mas de nenhum modo ressarcimento é espécie do gênero restituição, senão vejamos:

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 subseqüentes.

§ 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:

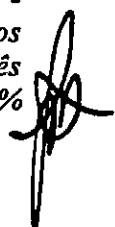
Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

§ 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 se referem 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 não se originou de nenhum indébito tributário.

Tratando-se de ressarcimento de créditos de IPI, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo que, ao concedê-lo, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio das normas específicas que regem a espécie e da referência efetuada tão-somente em relação à repetição de indébito, nas normas acima transcritas. Inaplicável, portanto, o Parecer AGU no 01/96, visto que só se referiu à repetição de indébito.

Na verdade, o argumento em sentido contrário invoca a aplicação analógica da lei, o que significa admitir a existência de uma lacuna que deveria ser resolvida por aquela técnica de integração.

O art. 108 do CTN estabelece que as formas de integração das lacunas na legislação tributária são 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.

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 distintas.

No caso da repetição de indébito, a devolução das importâncias se assenta 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 se assenta única

exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram lícitamente recebidos pelo sujeito ativo do tributo.

Como se vê, nos dois casos ocorrem devoluções de quantias ao contribuinte, mas estas devoluções ocorrem 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.

Acrescente-se a tudo isso que o art. 3º, II, da Lei nº 8.748/93, estabeleceu expressamente distinção entre repetição de indébito e ressarcimento de créditos de IPI, o que torna ilegal a aplicação de qualquer acréscimo ao ressarcimento.

Do mesmo modo, não há como fundamentar tal concessão com base na demora da apreciação dos processos pela Receita Federal. Não há que se falar em desvalorização do valor a ser ressarcido, mesmo porque o ambiente de ampla correção monetária que vigia no passado foi abolido pelo Legislador. Com efeito, o mundo jurídico aboliu e repudiou o sistema geral de indexação da economia, através da aprovação das normas legais que consolidaram o Plano Real, inexistindo atualmente previsão de atualização monetária tanto para caso de ressarcimento como para caso de restituição.

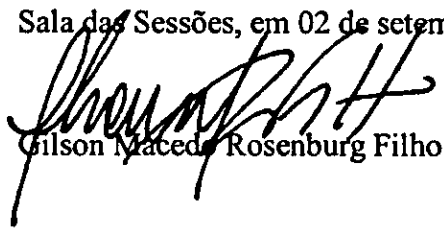
A Taxa Selic é, isto sim, a expressão numérica dos juros. Não se trata de atualização monetária. Juros, por sua vez, é um acréscimo ao principal, é um *plus* que inclusive se caracteriza como renda para aquele que o auferir. Ora, o Estado não pode pagar rendimentos – na forma de Taxa Selic, vale dizer, de juros – sem previsão legal, mormente quando o que seria o valor principal (ressarcimento) é, ele próprio, dependente de lei concessiva.

É cediço que a regra plasmada no art. 49 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, sugere que 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 desincumbir de seu dever legal, o remédio adequado para sanar a omissão não é a aplicação de correção monetária ou de juros de mora, mas sim a ação judicial que o contribuinte entender cabível para constranger a Administração a se manifestar.

Nesse contexto, inadmissível pensar na aplicação da Taxa Selic como um meio de reposição do valor real da moeda.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e de negar provimento ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões, em 02 de setembro de 2008.


Gilson Macedo Rosenberg Filho