



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

Processo n° 10380.006477/2004-67
Recurso n° 268.650 Voluntário
Acórdão n° **3102-00.845 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de dezembro de 2010
Matéria Pedido de Ressarcimento - COFINS
Recorrente BERMAS INSÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE COFINS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

Na ausência de previsão legal, não há como proceder à correção, seja a título de atualização monetária ou de juros de mora, do valor de ressarcimento apurado. As regras de compensação ou restituição não são aplicáveis ao caso.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 14/03/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, referente ao segundo trimestre de 2004, no valor de R\$ 6.390.927,89 (fl. 16), com fulcro no art. 6º, § 1º, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A Delegada Substituta da Receita Federal do Brasil em Fortaleza — CE, consubstanciada na Informação Fiscal (fls. 38/39), prolatou o Despacho Decisório (fl. 40), em que decide *"reconhecer o direito creditório de R\$ 6.390.927,89 (seis milhões, trezentos e noventa mil, novecentos e vinte e sete reais, oitenta e nove e sete centavos), sobre cujo montante não incidirão os juros na forma SELIC, bem como homologar as compensações eventualmente vinculadas, até o limite do valor atrás mencionado"*.

Cientificada do Despacho Decisório via postal em 10/07/2008, por meio de aviso de Recebimento - AR (fl. 69), a contribuinte apresentou, em 16/07/2008, manifestação de inconformidade (fls. 41/55) contra a não incidência dos juros à taxa Selic sobre o direito creditório reconhecido, fundamentando sua defesa com base nos argumentos abaixo sintetizados:

- a contribuinte é titular do direito aos créditos de Cofins, conforme reconhecido pelo Despacho Decisório e não existe nenhuma disposição vedando a incidência da atualização monetária sobre tais créditos, pois, se existisse, prestigiaria a outorga de créditos em valores históricos, totalmente corroídos pela inflação do período entre a protocolização do pedido de ressarcimento até o seu efetivamente fornecimento ao contribuinte, o que caracterizaria enriquecimento ilícito da união Federal às custas alheias;

- por sua vez, mesmo não existindo previsão da incidência da correção monetária na Lei nº 10.833/2003, a mesma é totalmente aplicável, por não se constituir em acréscimo de valor, mas somente a manutenção do poder econômico da moeda, independente de expressa previsão legal por ser implícita a toda legislação que trate de natureza econômica dos contribuintes;

- afirma que a própria Advocacia Geral da União — AGU ratifica esse entendimento, nos termos do Parecer nº 01, de 11 de junho de 1996, com a seguinte conclusão: *"A correção monetária não se constitui plus a exigir expressa previsão legal"*;

- no mesmo sentido é a jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, do Superior Tribunal de Justiça — STJ e do Supremo Tribunal Federal — STF, que traz à colação;

- mesmo que não possível a aplicação da correção monetária acima defendida, o que admite apenas para considerar, a incidência da Selic também seria possível em razão de ser o "ressarcimento" um espécie do gênero "restituição", estando contemplada na legislação aplicável a este, posicionamento que está em sintonia com o entendimento do Conselho de Contribuinte;

- deve ser considerado que o termo "ressarcimento" faz parte do gênero "restituição" para fins de aplicação do art. 39, §4º da Lei nº 9.250/95, como também o faz o termo "resgate" previsto no art. 16 do Decreto-lei nº 2.288, de 23 de julho de 1986;

- no caso do empréstimo compulsório, não obstante estar no referido Decreto-lei escrito o termo "resgatado", a jurisprudência do STJ e demais TRF são pacíficas pela incidência dos juros à taxa Selic no recebimento dos valores pagos;

- ora, se "resgate" faz parte do gênero "restituição" para suportar os efeitos do art. 39, §4º, da Lei nº 9.250/95, com a mesma razão deve ser admitido o "ressarcimento" espécie do gênero "restituição", pois tanto ela como o resgate objetivam o recebimento de numerário pago ao poder público;

- a legislação federal, desde 1996, equiparou os efeitos fiscais do "ressarcimento" ao da "restituição", como de depreende da Lei nº 9.430/96 (art. 74) e do Decreto nº 2.138/97 (art. 1º), equiparação vislumbrada pela Conselheira Luiza Helena Galante, do Segundo Conselho de Contribuinte, ao julgar válida a aplicação da taxa Selic no crédito presumido do IPI (Processo nº 13805.008515/96-31, Recurso nº 111.047, Acórdão nº 201-73.147);

- mesmo se o "ressarcimento" não fosse uma espécie do gênero "restituição", ainda assim persistiria à aplicação do art. 39, §4º, da Lei nº 9.250/95 sobre o crédito do PIS passível de ser ressarcido à contribuinte, com fundamento na aplicação da analogia;

- considerando que na recuperação de valores por compensação se aplicam a taxa Selic, por analogia também deve ser admitido o mesmo efeito sobre o crédito de Cofins;

- a jurisprudência do Conselho de Contribuintes confirma a assertiva de serem os dois institutos afins para se aplicar ao ressarcimento os dispositivos relacionados à compensação tributária;

- o direito à incidência da Selic não resta prejudicado em razão da previsão expressa no art. 52, § 5º, da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, como asseverou a autoridade emissora do Despacho Decisório, pois, como restou demonstrado, a incidência da Selic deve ser realizada na condição de meio para a concretização da atualização monetária do crédito de Cofins, não se confundindo com "juros" devidos em outras situações e referido no mencionado dispositivo da IN;

- existem inúmeras decisões do Conselho de Contribuintes ratificando a impossibilidade de Instrução Normativa desrespeitar determinação prevista em texto de lei.

Diante do exposto, requer a contribuinte que seja reconhecido administrativamente a incidência da Selic, como atualização monetária ou mesmo juros de mora, sobre o valor do crédito pleiteado a partir da data da protocolização do pedido de ressarcimento ou, na hipótese de ter sido o crédito utilizado em compensação tributária, até a data da compensação e, a partir desse momento sobre o eventual saldo credor resultante do abatimento até o seu efetivo ressarcimento.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE COFINS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Incabível atualização monetária ou juros de mora incidentes sobre o eventual valor a ser objeto de ressarcimento por ausência de previsão legal. Não se podem aplicar as mesmas regras de compensação ou restituição porque nessas hipóteses houve pagamento indevido ou maior que o devido, o que inexistente nos casos de ressarcimento.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

Defende não existir nenhuma disposição vedando a incidência da atualização monetária ou de juros sobre os créditos da Contribuição para o PIS objeto de pedidos de ressarcimento formulados pelos seus beneficiários.

Assevera que os efeitos da inflação medida no período terão corroído o real valor ao qual o beneficiário do ressarcimento tem direito, sem que tivesse dado causa a esta perda, por ser o tempo da emissão do Despacho Decisório e o efetivo ressarcimento algo definido exclusivamente pelos servidores e autoridades que atuaram no curso do processo administrativo de ressarcimento.

Argumenta que a própria Advocacia Geral da União — AGU ratifica este entendimento através do Parecer nº 01, de 11 de junho de 1996. Da mesma forma, orientam a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes e o Poder Judiciário.

Sustenta que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição, e que a incidência da taxa SELIC, como índice de atualização monetária, não é prejudicado em razão da previsão contida no artigo 52, §5º da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Percebe-se tratar-se de litígio adstrito à não incidência dos juros à taxa Selic sobre o direito creditório oriundo de pedido de ressarcimento acolhido pela autoridade administrativa.

Dada a riqueza das considerações presentes e a pertinência da decisão correspondente, transcrevo a seguir excertos do voto de lavra do ilustre colega, Conselheiro José Fernandes do Nascimento, no processo 13854.000181/2002-45, recurso 516.909, versando sobre pedido de mesma natureza e que, embora tratando de crédito presumido do IPI, traz esclarecimentos decisivos para a tomada de decisão da presente contenda.

III. DA INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC

Na peça recursal em apreço, defendeu a Recorrente o direito de atualização do valor do crédito a ser ressarcido, com base na taxa Selic, calculada a partir da data do protocolo do pedido de ressarcimento em apreço, com o argumento de que o contribuinte seria penalizado pelo atraso no pagamento do referido valor e haveria grave ofensa aos princípios da isonomia e da vedação ao enriquecimento ilícito.

Discordo desse entendimento, pelas razões que aduzirei a seguir.

No que tange ao alegado prejuízo com a mora no pagamento do valor do citado crédito, entendo que ele inexistente no presente caso, pelas seguintes razões: (i) o ressarcimento em tela trata-se de um benefício fiscal, logo, a não atualização monetária não implicará qualquer prejuízo ao beneficiário, mas apenas, a falta de um ganho adicional; e (ii) por força do princípio da indisponibilidade do interesse público, toda e qualquer concessão de recurso ou bem público exige tem que está amparado em lei.

Assim, tratando-se de crédito natureza escritural, o ressarcimento dos créditos presumidos do IPI, por falta de previsão legal, não está contemplado com quaisquer acréscimo, seja a título de correção monetária ou de juros moratórios. Neste sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), consignada nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 16.776/RS¹, cujo excerto da ementa, concernente a matéria em debate, segue transcrita:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PRESCRIÇÃO QUINQUÊNAL. CRÉDITOS ESCRITURAIS. NÃO INCIDÊNCIA DA CORREÇÃO MONETÁRIA. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. INTELIGÊNCIA DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS QUE REGULAM A NÃO-CUMULATIVIDADE E AS ISENÇÕES DO IPI (ART. 153, § 3º, II, DA CF/88 E ART. 49 DO CTN)

(...)

2. 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.

3. Não havendo previsão, falece ao aplicador da lei autorizar, ou mesmo aceitar, sejam os saldos de créditos relativos ao IPI corrigidos monetariamente. Se assim o fizesse, estaria a oficiar acima e além dos ditames legais que norteiam sua função pública.

4. O Supremo Tribunal Federal vem reiteradamente decidindo que a correção monetária não incide sobre os créditos escriturais.

5. Embargos de declaração acolhidos. (*grifos não originais*)

Resta claro na transcrita ementa que se não existe previsão legal, para a incidência da atualização monetária, não pode o aplicador da lei, seja ele da esfera judiciária e, muito menos ainda, da seara administrativa, suprimindo e invadindo a

¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 416.776/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 16/02/2004, p. 205. Jurisprudência do STJ. Disponível em:

competência do legislador, numa autêntica função de legislador positivo, autorizar ou permitir que sejam os saldos de créditos presumidos do IPI corrigidos monetariamente. Se assim o fizesse, estaria a atuar acima e além dos ditames legais que norteiam a competência no exercício da função pública. Idêntico tratamento, obviamente, aplica-se a taxa Selic.

Além disso, por força do princípio da separação dos poderes (art. 2º da CF/88), compete ao legislativo editar as leis que integrarão o ordenamento jurídico do País. Na suposta ausência de lei, não pode o aplicador ou julgador da norma geral e abstrata, suprir eventual ausência legislativa, com o escopo de fazer justiça, segundo a ótica de quem executa ou julga o ato administrativo.

Também não me impressiona a alegação de que a não atualização dos referidos créditos implicaria grave ofensa ao princípio da isonomia. A primeira indagação a ser feita é a seguinte: isonomia com o que? Segundo a Recorrente, a isonomia seria em relação ao pagamento dos tributos.

Não vejo como ser aferido qualquer critério isonômico entre as duas situações jurídicas em confronto, envolvendo o pagamento do tributo e o pagamento do ressarcimento de tributo, posto que os sujeitos que as integram se encontram em posições distintas e contrapostas. De fato, na relação jurídica tributária, a Fazenda Nacional ocupa a posição de sujeito ativo enquanto que o contribuinte a de sujeito passivo. Por outro lado, na relação jurídica de ressarcimento, a posição de cada um dos referidos sujeitos se inverte.

Não se deve olvidar ainda que a previsão de cobrança de juros moratórios sobre o valor dos tributos devidos, com base na taxa na Selic, decorre de determinação expressa de lei (art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996). O que não existe no caso da mora no pagamento do ressarcimento dos créditos presumidos do IPI. Logo, a questão relevante é a falta de previsão legal para o pretendido acréscimo da taxa Selic.

Para a Recorrente, como a jurisprudência administrativa se firmou no sentido de admitir a atualização monetária, prevista no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, às hipóteses de ressarcimento de créditos de IPI, seria evidente que, a partir de janeiro de 1996, também deveriam tais créditos serem calculados de acordo com o que determinado no referido art. 66, complementado pelo art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 1995.

Não assiste razão a Recorrente. Com efeito, tanto o § 3º do art. 66² da Lei nº 8.383, de 1991, quanto o § 4º do art. 39³ da Lei nº 9.250, de 1995, tratam

² "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. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

(...)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

(...)"

³ 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.

(...)

§ 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.

exclusivamente da restituição do indébito tributário decorrente do pagamento indevido ou a maior de tributos.

É oportuno esclarecer que o direito a restituição do indébito tributário não se confunde com o direito ao ressarcimento do crédito presumido do IPI. As diferenças entre ambos institutos jurídicos são marcantes. No quadro abaixo, estão relacionadas as principais:

DIREITO DE RESTITUIÇÃO	DIREITO DE RESSARCIMENTO
Tem origem no fato jurídico do pagamento de tributo indevido.	Tem origem no fato jurídico da exportação do insumo industrializado.
Trata-se de devolução de tributo irregularmente pago.	Trata-se de devolução de tributo regularmente pago.
Tem por objetivo recompor a situação patrimonial do contribuinte, indevidamente desfalcado por recolhimento indevido de tributo.	Tem por objetivo a concessão de subvenção financeira ao exportador de produtos industrializados no País, como forma de incentivo fiscal ao produtor-exportador.
Tem como fundamento axiológico o princípio da vedação ao enriquecimento sem causa.	Tem como fundamento axiológico o princípio da extrafiscalidade.

Logo, fica demonstrado que o ressarcimento do crédito presumido do IPI não representa uma forma de restituição de contribuições anteriormente recolhidas indevidamente pelo exportador ou até mesmo por outros contribuintes, nas operações anteriores do ciclo econômico dos insumos utilizados no processo produtivo. Na verdade, o ressarcimento em tela trata-se de uma subvenção financeira governamental concedida ao exportador dos produtos nacionais resultante da industrialização dos insumos tributados pelas mencionadas Contribuições.

Por tudo isso, é forçoso concluir que o fenômeno jurídico da restituição ou repetição do indébito tributário tem fundamento e natureza jurídica distintos do fenômeno do ressarcimento do crédito presumido do IPI, portanto, inaplicável ao caso qualquer forma integração analógica entre os dois institutos jurídicos.

É cediço que para o emprego da integração normativa é necessário que haja um vazio normativo, ou seja, uma lacuna na lei. No âmbito tributário, confirmando tal regra, o *caput* do art. 108 do CTN determina que a integração normativa somente pode ser utilizada diante da ausência expressa de disposição de lei.

No caso em tela não vislumbro tal circunstância, haja vista que a ausência de previsão legal acerca da atualização ou incidência de juros moratórios sobre os créditos presumidos do IPI, com base na taxa Selic, não se configura numa ausência legislativa, mas, conforme anteriormente demonstrado, decorre uma prerrogativa do legislador, que encontra respaldo no princípio do indisponibilidade do interesse público e da extrafiscalidade.

Ad argumentadum e em consonância com princípio da eventualidade, ainda que houvesse a suposta lacuna normativa, seria inaplicável ao caso qualquer forma de integração analógica, haja vista a total dessemelhança e dissimilaridade entre o instituto da restituição do indébito tributário e do ressarcimento do crédito presumido do IPI.

Com essas considerações, entendo inaplicável ao pagamento do valor do crédito presumido do IPI qualquer modalidade de acréscimo, seja a título de correção monetária ou juros moratórios, calculado com base na taxa Selic.

Não havendo acréscimos a fazer, VOTO, com base nas considerações retro, POR NEGAR provimento ao recurso voluntário apresentado pela recorrente.

Sala de Sessões, 09 de dezembro de 2010.

Ricardo Paulo Rosa