



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

Processo nº 10630.000100/99-69
Recurso nº 153.997 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.003 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2009
Matéria IPI
Recorrente CENIBRA - CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A
Recorrida DRJ em Santa Maria - RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Não se toma conhecimento do recurso que versa sobre matéria não questionada em primeira instância, posto que em relação a ela não se instaurou o litígio, operando-se a preclusão.

EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NT.

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 prevê crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e de Cofins em favor de empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Referindo-se a lei a "mercadorias" foi dado o benefício fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos produtos industrializados.

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC.

Inexiste o direito à correção do ressarcimento pela taxa Selic por se tratar de hipótese distinta da repetição de indébito.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª câmara / 1ª turma ordinária da segunda seção de julgamento, dar provimento parcial ao recurso, da seguinte forma: I) por unanimidade de votos, para reconhecer o direito de o contribuinte incluir no cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de cavacos efetivamente transformados em celulose; e II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à atualização do ressarcimento pela taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso (Relator), Gustavo Kelly Alencar,

 0

Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López. Designado o Conselheiro Antonio Carlos Atulim para redigir o voto vencedor.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente e Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Antonio Zomer e Carlos Alberto Donassolo (Suplente).

Relatório

Cuida-se de recurso em face do Acórdão nº 18-7.854, (fls. 484/490), prolatado pela 1ª Turma da DRJ em Santa Maria - RS, na sessão de 10 de outubro de 2007, que deferiu parcialmente a solicitação de ressarcimento do crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13/12/1996, para ressarcimento das contribuições (PIS e Cofins) de que tratam as Leis Complementares nºs 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 aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, empregados na industrialização de produtos exportados durante o quarto trimestre de 1998, conforme a seguinte ementa do acórdão:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI – BASE DE CÁLCULO.

A fabricação e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT) não dão direito ao crédito presumido instituído para compensar o ônus do PIS e da Cofins.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ABONO DE JUROS.

Não incidem juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI.

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. FALTA DE CONTESTAÇÃO EXPRESSA. DEFINITIVIDADE

Torna-se definitiva, na esfera administrativa, a parcela do Despacho Decisório que não foi expressamente contestada pelo interessado.

Solicitação Deferida em Parte”.

Em conformidade com o v. voto condutor do acórdão recorrido, foi reincluído na base de cálculo do CP o valor relativo às aquisições de madeira de pessoas

jurídicas, tendo em vista que a madeira adquirida é incorporada à celulose, tratando-se, portanto, de matéria-prima, nos termos da legislação de regência.

Os demais itens constantes do pedido inicial (alíneas “a” até “g”) do item 1.1, excluídos pela decisão de primeira instância, não foram expressamente contestados na Manifestação de Inconformidade (fls. 214/223), tornando-se matéria preclusa, insusceptíveis de apreciação nas instâncias superiores, os seguintes itens:

- a) “cavacos para celulose”;
- b) estoques de insumos em 31/12/1998;
- c) valor do ICMS sobre o estoque de insumos aplicados em produtos acabados mas não vendidos em 31/12/1998;
- d) valor dos insumos aplicados em produtos acabados mas não vendidos em 31/12/1998;
- e) ICMS sobre o valor dos insumos aplicados em produtos acabados mas não vendidos em 31/12/1998;
- f) valor dos insumos aplicados em produtos não acabados, em estoque em 31/12/1998, e;
- g) valor do ICMS sobre o valor dos insumos aplicados em produtos não acabados, em estoque em 31/12/1998.

Por fim, é indeferido o pedido de correção monetária dos créditos escriturais e abonos de juros no ressarcimento de créditos de IPI, por ausência de previsão legal, tendo em vista que o § 3º do art. 66, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, assegura a correção monetária apenas para os pedidos de compensação ou restituição. Da mesma forma o § 4º do art. 39, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, determina o acréscimo de juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic, somente aos pedidos de compensação ou restituição.

Cientificada em 12/11/2008, a contribuinte interpõe o recurso de fls. 506/530 (e documentos de fls. 531/582), em 10/12/2008, onde aduz, em síntese, o seguinte:

O acórdão recorrido violou o princípio da verdade material em relação aos insumos inadmitidos como matéria prima ou produtos intermediários, vez que todos esses produtos foram aplicados ao processo industrial, e não deveriam ser desclassificados, “*independentemente de haver prova prévia nos autos*”. Em favor de sua tese, transcreve ementa do acórdão nº 203-12.338, julgado na sessão de 14/08/2007 (rel. Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda);

A própria DRFBJ de Santa Maria, através de outro acórdão (18.7.855 – doc. 2), reconheceu que os produtos “*cavacos para celulose*” dão direito ao crédito ora postulado, por tratar-se de matéria-prima, incorporados à celulose;

Aduz, que a conceituação de MP, PI e ME deve ser analisada com base no Decreto-Lei nº 2.637/98 (art. 82, I, do RPI), devendo ser considerados todos os insumos que

participam do processo industrial de forma genérica, vez que para ser considerado um bem de produção, e, nos termos do art. 519, II, do RIPI, não requer, necessariamente, que os mesmos passem a integrar o produto final, sendo mais abrangente, podendo ser consumido ou utilizado no processo industrial como um todo;

De acordo com o art. 1º da Lei nº 9.363/96, é assegurado o crédito presumido do IPI, como ressarcimento de PIS e de Cofins à empresa produtora exportadora de mercadorias nacionais, “*sem qualquer restrição*”, inclusive em relação aos produtos não tributados (NT).

Por fim reafirma a sua contrariedade ao acórdão recorrido no ponto em que não admitiu a atualização monetária para o crédito presumido previsto na Lei nº 9.363/96, devendo ser aplicada a taxa Selic sobre o valor do crédito presumido, nos termos da Lei nº 9.250/95, tendo em vista que os casos de ressarcimento equivalem à restituição.

É o Relatório.

Voto Vencido

(Quanto à correção do ressarcimento pela taxa Selic)

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto tempestivo e revestidos dos demais requisitos legais pertinentes.

Cuida-se de recurso em face do acórdão nº 18-7.854, (fls. 484/490), prolatado pela 1ª Turma da DRJ em Santa Maria - RS, na sessão de 10 de outubro de 2007, que deferiu parcialmente a solicitação de ressarcimento do crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13/12/1996, para ressarcimento das contribuições (PIS e Cofins) de que tratam as Leis Complementares nºs 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 aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, empregados na industrialização de produtos exportados durante o quarto trimestre de 1998, conforme a seguinte ementa do acórdão:

Preclusão

Conforme depreende-se da Manifestação de Inconformidade de fls. 214/223, que a irresignação da recorrente cingiu-se ao indeferimento “(i) ... *sobretudo e especificamente do valor incluído na base de cálculo do crédito presumido a título de “Madeira Pessoa Jurídica”, conforme demonstrado nas folhas 40, 49, 50 e 51; (ii) ... com a devida atualização através da taxa SELIC*”.

Apesar de ser correto o entendimento de que deve prevalecer a verdade material no processo administrativo, entretanto, isto não quer dizer que o julgador *ad quem* possa apreciar questões não impugnada a seu devido tempo, sobre as quais operou-se a preclusão, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72:



*“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria **que** não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)”.*

No Processo Administrativo Fiscal, de acordo com as regras estabelecidas pelo Decreto nº 70.235/72, prevê a concentração dos atos processuais em momentos processuais preestabelecidos, conforme depreende-se do exame do seu art. 16, a saber:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que **possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”.*

Portanto, a matéria não impugnada está fora do litígio e o crédito tributário a ela relativo torna-se consolidado.

Produtos Classificados na TIPI como NT

Conforme leciona Antonio Bezerra Neto¹

“O crédito presumido do IPI foi instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, convertida na Lei n. 9.363/1996, com o fim de permitir a desoneração fiscal do PIS/PASEP e da COFINS, que incidem sobre as aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem no mercado interno, utilizados no processo produtivo pelo produtor, exportador.

(...)

O objetivo expresso do legislador foi o de estimular as exportações de empresas industriais (produtor, exportador) e a atividade industrial interna, atendendo a dois objetivos de política econômica, mediante o ressarcimento da COFINS e da Contribuição ao PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, dos insumos utilizados no processo produtivo. Para tanto, utilizou-se do Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo esse tributo aproveitado para operacionalizar o benefício instituído.

Sua base de cálculo é determinada mediante a aplicação, sobre o total dos insumos adquiridos, de um percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor/exportador.”

A Lei nº 9.363, de 13/12/96, assim dispõe em seus arts. 1º e 2º:

¹ in Regulamento do IPI Anotado e Comentado, Antonio Zomer, Antonio Bezerra Neto e outros, MP Editora, 2008 (arts. 163 a 210)

"Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 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.

Art. 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.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem." (grifado).

Conforme anotações anteriormente transcritas, o objetivo expresso do legislador foi o de estimular as exportações de empresas industriais (produtor-exportador) e a atividade de industrial interna, atendendo a dois objetivos de política econômica, mediante o ressarcimento das contribuições Cofins e PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de todos os insumos utilizados no processo produtivo. Para tanto utilizou-se do Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo este tributo aproveitado em sua organicidade para operacionalizar o benefício instituído.



Para a instituição do benefício fiscal em debate poderia o legislador ter se valido de inúmeras alternativas, mas entendeu que o favor fiscal fosse dado mediante o ressarcimento da Cofins e do PIS embutidos nos insumos que comporiam os produtos industrializados pelo beneficiário a serem exportados, direta ou indiretamente.

Assim sendo o que vai ser determinante para o nascimento do crédito presumido de IPI e, o conseqüente ressarcimento, será a incidência das aludidas contribuições sobre os insumos adquiridos pela empresa produtora exportadora.

O que diz a lei é que a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 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.

Até mesmo porque, o que é ressarcido não é o valor do IPI e sim o de PIS e de Cofins que tenham incidido ao longo da cadeia produtiva de produtos que tenham sido produzidos e exportados pela empresa produtora exportadora.

Por conseguinte, entendo que a exportação de produtos classificados no Não Tributável (NT) na Tabela de Incidência do IPI, enseja a geração de crédito presumido, passível de ressarcimento, tendo em vista que o valor da receita de exportação das mercadorias a ser adotada no cálculo independe de as mercadorias exportadas serem ou não considerados produtos industrializados pela legislação do IPI, basta que na operação tenha havido incidência das Contribuições Sociais PIS/Cofins.

Nesta linha de entendimento transcrevo a ementa do Acórdão nº 201-75.229, julgado em 21/08/2001, tendo funcionado como relator o Conselheiro Serafim Fernandes, *verbis*:

"IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS - O art. 1º da Lei nº 9.363/96 prevê crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e COFINS em favor de empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Referindo-se a lei a "mercadorias" foi dado o benefício fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos "produtos industrializados" que são uma espécie do gênero "mercadorias".

Recurso provido."

Por tais considerações, entendo que o que deve restar provado, e neste autos a questão é inconteste, é que a empresa beneficiária do incentivo da Lei nº 9.363/96 produziu a mercadoria e a exportou, independentemente de ser esta NT, e, por conseguinte, fora do âmbito de incidência do IPI, pois a lei não fez tal restrição.

Correção do Crédito Presumido de IPI



O outro ponto que tratou o acórdão recorrido, e novamente enfrentado pela recorrente em seu recurso, diz respeito à atualização monetária do crédito de IPI a ser ressarcido.

Com o advento da Lei nº 9.250/95, não obstante a inexistência de expressa disposição legal no sentido de que os créditos incentivados de IPI deveriam ser corrigidos monetariamente pelos mesmos índices até então utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários. Tal direito, como visto, foi reconhecido por aplicação analógica do disposto no § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Todavia, com a (pretensa) dexindexação da economia, realizada pelo Plano Real, e com o advento da citada Lei nº 9.250/95, que acabou com a correção monetária dos créditos dos contribuintes contra a Fazenda Nacional, havidos em decorrência do pagamento indevido de tributos, prevaleceu o entendimento de que a partir de então não haveria mais direito à atualização monetária, e de que não se poderia aplicar a taxa Selic para tal fim, pois teria a mesma natureza jurídica de taxa de juros, o que impediria sua aplicação como índice de correção monetária.

Tal entendimento, com a devida vênia dos ilustres Conselheiros que o adotam, merece uma maior reflexão. Entendo haver um equívoco no exame da natureza jurídica da denominada taxa Selic. Isto porque, conforme argutamente percebeu o ilustre Ministro Domingos Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, no melhor e mais aprofundado estudo já publicado sobre a matéria², a referida taxa se destina também a afastar os efeitos da inflação, tal qual reconhecido pelo próprio Banco Central do Brasil:

“Entre os objetivos da taxa Selic encarta-se o de neutralizar os efeitos da inflação. A correção monetária, ainda que aplicada de forma senão disfarçada, no mínimo obscura, é mera cláusula de readaptação do valor da moeda corroída pelos efeitos da inflação. O índice que procura reajustar esse valor imiscui-se no principal e passa, uma vez feita a operação, a exteriorizar novo valor. Isso quer dizer que o índice corretivo não é um plus, como, por exemplo, ocorre com os juros, que são adicionais, adventícios, adjacentes ao principal, com o qual não se confundem.

Sabe-se, segundo a mesma consulta, que a ‘a taxa Selic reflete, basicamente, as condições instantâneas de liquidez no mercado monetário (oferta versus demanda por recursos financeiros). Finalmente, ressalte-se que a taxa Selic acumulada para determinado período de tempo correlaciona-se positivamente com a taxa de inflação acumulada ex post, embora a sua fórmula de cálculo não contemple a participação expressa de índices de preços’.

A correlação entre a taxa Selic e a correção monetária, na hipótese supra, é admitida pelo próprio Banco Central.”

Por outro lado, cumpre salientar, a utilização da taxa Selic para fins tributários pela Fazenda Nacional, em que pese esta sua natureza híbrida – juros de mora e

² In, *Da Inconstitucionalidade da Taxa Selic para fins tributários*, RT 33-59.

correção monetária –, e o fato de a correção monetária ter sido extinta pela Lei nº 9.249/95, por seu art. 36, II, se dá exclusivamente a título de juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96).

Deste modo, pelo exposto, não estivesse o assunto prejudicado, teria a contribuinte direito à atualização monetária de seus créditos incentivados de IPI, segundo e, por aplicação analógica do disposto no art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, observados os mesmos índices utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários, até a sua revogação pelo art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, quando a partir de então incidiriam juros calculados pela taxa Selic.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de março de 2009.


ANTONIO LISBOA CARDOSO

Voto Vencedor

(Quanto à correção do ressarcimento pela taxa Selic)

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Designado

Ouso divergir do ilustre Relator no que tange à correção do ressarcimento pela taxa Selic.

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 valor pleiteado 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 devolver tributo recebido lícitamente, 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. 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 colmatada 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. I. 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, as razões que fundamentam os institutos do ressarcimento e da repetição do indébito são totalmente distintas.

No caso da repetição de indébito, a devolução se assenta na preexistência de um pagamento **indevido**, cuja restituição tem lastro no princípio geral de direito que veda o enriquecimento sem causa.

Por outro lado, no caso do ressarcimento de IPI, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo era **devido**, mas a devolução das quantias se assenta na renúncia unilateral de valores ou na efetiva concretização do princípio da não-cumulatividade do IPI, caso se trate de ressarcimento de crédito presumido ou de crédito básico, respectivamente.

Como se vê, nos dois casos ocorrem a devolução de uma quantia ao sujeito passivo, mas estas devoluções ocorrem por razões distintas. A finalidade do ressarcimento é produzir uma situação de vantagem para aqueles 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.

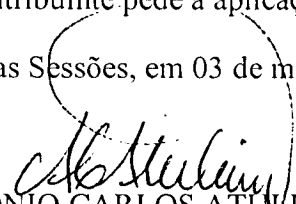
Nesse passo, não há como conceder o ressarcimento de créditos de IPI com fundamento nos princípios da isonomia, da finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa, porque o ressarcimento e a repetição do indébito não apresentam a mesma *ratio*.

Do mesmo modo, não há como fundamentar tal concessão com base na demora da apreciação dos processos pela Receita Federal. É certo que a norma veiculada pelo art. 49 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, concede à Administração prazo de 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 de mora, mas sim a ação judicial que o contribuinte entender cabível para constranger a Administração a se manifestar.

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.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso também nesta parte em que o contribuinte pede a aplicação da taxa Selic.

Sala das Sessões, em 03 de março de 2009.


ANTONIO CARLOS ATULIM