



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.ª	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 13/06/2000
C	Rubrica

98

Processo : 10630.000286/93-33

Acórdão : 202-11.817

Sessão : 27 de janeiro de 2000

Recurso : 112.512

Recorrente : CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A - CENIBRA

Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

**IPI - RESSARCIMENTO - CORREÇÃO MONETÁRIA:** Aplica-se a atualização dos ressarcimentos de créditos incentivados de IPI, por analogia ao disposto no § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, até a data da derrogação desse dispositivo pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250 de, 26.12.1995. **Recurso provido, em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A CENIBRA.**

**ACORDAM** os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Luiz Roberto Domingo e Maria Teresa Martínez López, que apresentou declaração de voto. Ausente, justificadamente, o conselheiro Helvio Escovedo Barcellos.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2000

  
Marcos Vinícius Neder de Lima  
Presidente

  
Antônio Carlos Bueno Ribeiro  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.  
Iao/ mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 10630.000286/93-33  
**Acórdão** : 202-11.817

**Recurso** : 112.512  
**Recorrente** : CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A CENIBRA

### RELATÓRIO

Trata, o presente processo, de pleito encaminhado à Delegacia da Receita Federal em Governador Valadares - MG, protocolizado em 16.04.93, visando o ressarcimento de créditos referentes ao Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, de que tratam a Lei nº 4.502/64, art. 7º, § 1; e Decreto-Lei nº 491/69, art. 5º e Lei nº 8.402/92, art. 1º, inciso II.

O titular daquela repartição, no campo próprio do formulário para pedidos da espécie (fls. 01), autorizou a restituição do valor pleiteado (Cr\$ 91.840.381,61), tendo sido dada ciência da expedição da respectiva ordem de pagamento em 17.08.93 (fls. 11) e promovido o arquivamento do processo (fls. 13).

Em 29.01.98, a contribuinte ingressou com a Petição de fls. 15/18 manifestando sua inconformidade com o referido ressarcimento, alegando que ali não fora deferida a atualização monetária daqueles créditos, no período entre o protocolo do pedido e a data da efetiva restituição do crédito em conta-corrente, embora a moeda tenha se desvalorizado e a taxa SELIC tenha variado consideravelmente neste intervalo, vindo, afinal, requerer o ressarcimento da parcela correspondente à atualização monetária daqueles créditos, com base na UFIR, até 31.12.1995, e, após esta data, atualizados com base na taxa SELIC.

O órgão local, após promover o desarquivamento deste processo (fls. 14), nele autuou a aludida petição.

A autoridade fiscal, em Despacho Decisório da Seção de Tributação, às fls. 20/21, indeferiu esse novo pleito, sob os seguintes fundamentos, em síntese:

- falta de previsão legal para a aplicação da taxa de juros aos valores objeto do ressarcimento;
- não cabe sinonimizar os institutos da Restituição e Ressarcimento, porquanto as regras que asseguram o direito ao crédito para os insumos aplicados na industrialização de produtos exportados são de caráter excepcional e, por isso, de interpretação literal e restrita, não podendo ser aplicável, por extensão ou analogia;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10630.000286/93-33  
**Acórdão** : 202-11.817

- a IN nº 22, de 18.05.1996, em seu artigo 1º, bem como a IN nº 21, acima mencionada, registram apenas a possibilidade de incidência de Juros - SELIC aos valores passíveis de restituição ou compensação, silenciando quanto ao ressarcimento.

Cientificada dessa Decisão, em 31.05.99 (AR, fls. 23), a interessada apresentou o Recurso de fls. 24/29, em 23.06.99, arguindo, em resumo, que:

- o emprego da analogia é utilizado como uma das técnicas de integração da legislação tributária, sendo que sua utilização é limitada apenas em relação à Administração, que, por força do princípio da legalidade, não pode exigir tributo sem expressa previsão legal;
- na legislação federal há previsão expressa de aplicação de juros para recomposição do valor econômico das prestações em dinheiro para efeito de restituição e compensação de tributos pagos indevidamente;
- há identificação, sim, dos conceitos de restituição e ressarcimento conforme se verifica no Vocabulário Jurídico de Plácido e Silva;
- a ausência de atualização monetária no ressarcimento ofende o princípio da isonomia, e cita algumas decisões do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes favoráveis ao seu pleito.

A Autoridade Singular, mediante a Decisão de fls. 32/36, manteve o indeferimento do pedido de ressarcimento em tela, por falta de previsão legal para efetuar-lo nos moldes requeridos, fundamentando, em resumo, que:

- o § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069/95, só se refere expressamente à aplicação de correção monetária para compensação ou restituição de imposto ou contribuição, não alcançando a atualização monetária de valores objeto de ressarcimento;
- os valores das restituições ou compensações são atualizados monetariamente somente até 31 de dezembro de 1995, visto que, com o advento do Plano Real, o valor da moeda passou a prescindir de atualização;
- a partir de 1º de janeiro de 1996, há a incidência de juros equivalentes à taxa SELIC sobre estes valores, conforme prescrição dada pelo § 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95;



Processo : 10630.000286/93-33  
Acórdão : 202-11.817

- ressarcimento não se confunde com o instituto da restituição de que trata o Código Tributário Nacional, e tampouco mantém com ele relação de gênero e espécie;
- de acordo com o art. 165 do CTN, tem direito à restituição o sujeito passivo que houver pago tributo indevidamente;
- se o tributo não era devido, pode-se afirmar que a atualização monetária faz-se necessária desde a data do pagamento ou recolhimento indevido até a data do efetivo recebimento da importância reclamada, visto que, conforme esclareceu o Parecer AGU/MF nº 01/1996, a restituição tardia e sem atualização monetária representaria enriquecimento ilícito do Fisco;
- quanto ao ressarcimento, conforme se pronunciou a NOTA MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 165, trata-se *"de uma forma de utilização de um incentivo fiscal que consiste na garantia legal que se concedeu ao sujeito passivo para manter em sua escrita fiscal créditos do IPI relativos a determinados bens, produtos ou operações para utilização, mediante compensação, na própria escrita fiscal, com os débitos escriturados ou, de forma residual, mediante ressarcimento em espécie."* Ainda na esteira da Nota retrocitada, *"trata-se, portanto, de incentivos fiscais cuja essência é a manutenção de créditos de IPI que serão utilizados para compensação com ressarcimento em espécie de eventual saldo credor remanescente da impossibilidade de realizar essa compensação."*;
- portanto, resta claro que o ressarcimento não se confunde com o instituto da restituição, conforme entende a contribuinte, e tampouco pode ser aplicada a analogia preconizada pela recorrente, por que essa, na definição do eminente doutrinador Hugo de Brito Machado, em seu livro "Curso de Direito Tributário", 12ª Edição, Malheiros Editores, *"é o meio de integração pelo qual o aplicador da lei, diante de lacuna desta, busca solução para o caso em norma pertinente a casos semelhantes, análogos."*
- assim, procura-se fazer aplicar a descrição clara de certo texto de lei à situação determinada para a qual não se encontra enquadramento específico;
- no entanto, para o ressarcimento em espécie, o art. 31, II, da Lei nº 4.502/64 e art. 2º do Decreto-Lei nº 1.426/75 (RIP/82, art. 104; RIP/98, art. 179) regula toda a matéria;
- percebe-se, assim, com clareza que a lei estabeleceu que apenas nos casos de compensação ou restituição de tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior haverá a atualização monetária do valor a ser realizado tendo por base a variação da UFIR até 31 de dezembro de 1995, e incidência de juros equivalentes a taxa SELIC a partir de 1º de janeiro de 1996;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10630.000286/93-33  
**Acórdão** : 202-11.817

- em se tratando de ressarcimento - concessão da Fazenda Pública, dependente de permissivo legal específico em conformidade com o § 6º do artigo 150 da Constituição Federal - deveria a lei, se essa intenção tivesse, conter determinação expressa para aplicação daqueles índices nos créditos que fossem objeto de ressarcimento em dinheiro.

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso repetindo, basicamente, os mesmos argumentos defendidos por ocasião de sua impugnação, trazendo inclusive, decisões do Segundo Conselho de Contribuintes favoráveis ao seu entendimento.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.



**Processo** : 10630.000286/93-33  
**Acórdão** : 202-11.817

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO**

Conforme relatado, a recorrente tendo obtido o deferimento do pedido de ressarcimento de créditos de IPI, nos exatos termos postulados, de que originariamente tratou este processo, pleiteou, depois de transcorridos 53 meses, a atualização monetária daqueles créditos, no período entre o protocolo do pedido (16.04.93) e a data do respectivo crédito em conta corrente (17.08.93), com base na UFIR, até 31.12.1995, e, após esta data, atualizados com base na taxa SELIC.

De plano, é de se reconhecer o direito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, no período entre o protocolo do pedido (16.04.93) e a data do respectivo crédito em conta corrente (17.08.93), do valor do ressarcimento originariamente pleiteado, de acordo com a iterativa jurisprudência deste Conselho, atinente à correção monetária de créditos incentivados do IPI em pedidos de ressarcimento, muito bem expressa no Acórdão CSRF/02-0.723 e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.1995.

No entanto, não vejo amparo nessa mesma jurisprudência para a pretensão de dar continuidade à atualização desses créditos, a partir de 31.12.95, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (Taxa Selic), consoante o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250 de 26.12.1995 (DOU 27.12.1995).<sup>1</sup> Apesar de esse dispositivo legal ter derogado e substituído, a partir de 1º de janeiro de 1996, o § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que foi utilizado, por analogia, para estender a correção monetária nele estabelecida para a compensação ou restituição de pagamentos indevidos ou a maior de tributos e contribuições ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

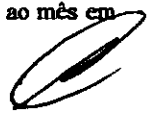
<sup>1</sup> ART.39 - A compensação de que trata o art.66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art.58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas 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.





MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10630.000286/93-33**  
**Acórdão : 202-11.817**

Com efeito, todo o raciocínio desenvolvido no aludido acórdão, bem como no Parecer AGU nº 01/96 e às decisões judiciais a que se reporta, dizem respeito exclusivamente à correção monetária como *"...simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo "plus" a exigir expressa previsão legal"*.

Ora, em sendo a referida taxa a média mensal dos juros pagos pela União na captação de recursos através de títulos lançados no mercado financeiro, é inafastável a sua natureza de taxa de juros e, assim, a sua desvalia como índice de inflação, já que informados por pressupostos econômicos distintos.

De se ressaltar que, no período em referência, a Taxa Selic refletiu patamares muito superiores aos correspondentes índices de inflação, em virtude da política monetária em curso, o que traduziria, caso adotada, na concessão de um "plus", o que manifestamente só é possível por expressa previsão legal.

Desse modo, considerando o novo contexto econômico introduzido pelo Plano Real de uma economia desindexada e as distinções existentes entre o ressarcimento e o instituto da restituição, conforme assinalado pela decisão recorrida, aqui não pode mais se invocar os princípios da igualdade, finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa para também aplicar, por analogia, a Taxa Selic ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

Pois, se assim ocorresse, poderia advir, na realidade, um tratamento privilegiado, mercê dos acréscimos derivados da Taxa Selic, para os contribuintes que não tivessem como aproveitar automaticamente os créditos incentivados na escrita fiscal, que seria o procedimento usual, em comparação com a maioria que assim o faz.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para que seja ressarcida a parcela correspondente à diferença entre o valor pleiteado em moeda corrente, convertido em UFIR, com base no valor diário desta na data do protocolo do pedido, e o valor ressarcido em moeda corrente, convertido em UFIR, com base no valor diário desta na data do respectivo crédito na conta bancária da recorrente, parcela essa que deverá ser convertida em reais pelo valor da UFIR diária de 31.12.95.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2000

  
**ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO**



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000286/93-33  
 Acórdão : 202-11.817

### DECLARAÇÃO DE VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ

Conforme foi relatado, trata-se de pedido de atualização monetária sobre ressarcimento de créditos do IPI, efetuado em valor nominal sem levar em conta que no período compreendido entre a data do protocolo e o crédito em conta corrente, tenha ocorrido a variação da taxa SELIC.

Embora já convicta da solução que pretendo registrar neste voto quanto ao mérito, fruto da análise detida aos elementos presentes aos autos e à doutrina pesquisada, porém atento à possibilidade de eventual recurso especial, passo a enfrentar a matéria como um todo.

A matéria envolve propriamente duas questões principais: A primeira, em preliminar processual, diz respeito à possibilidade de ser invocado a figura da preclusão administrativa ou, como querem alguns, da “coisa julgada material”, pelo suposto fato de ter o contribuinte solicitado ou se insurgido sobre a não atualização monetária do valor pago, somente neste feito, ou seja, posteriormente à conclusão do primeiro pedido administrativo. A segunda questão, diz respeito, propriamente, se é devida ou não a atualização monetária pretendida pelo contribuinte, pela taxa SELIC, uma vez que sobre a mesma pairam dúvidas quanto a sua natureza.

No que pertine à primeira questão, entendo que o direito à “atualização monetária” não é um direito que possa precluir. É uma obrigação do poder público, independente ou não de pedido. Do ponto de vista lógico, quem pede a restituição de uma importância, em sendo-lhe devido, justo será que se lhe devolva o “quantum devido”, e neste caso “a expressão correção monetária não constitui um plus a exigir expressa previsão legal.”<sup>1</sup>, é na verdade, algo que advém do próprio pedido.

O Superior Tribunal de Justiça, cuja missão precípua é uniformizar a interpretação das leis federais, vem se pronunciando por intermédio de suas Turmas, no sentido de inexistir afronta a coisa julgada ou a preclusão quando se fala em atualização monetária conforme o exemplo a seguir: “..... a atualização monetária de obrigação já determinada não modifica o estatuído no título judicial, compreendendo a própria expressão econômica da obrigação principal, realidade que não afronta a coisa julgada ou a preclusão. Daí a possibilidade de ser

<sup>1</sup> Parecer da Advocacia Geral da União nº 96, de 11.06.95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000286/93-33

Acórdão : 202-11.817

*atualizada a conta por imperativo jurídico, econômico e ético, acertando-se que a correção monetária não é um plus que se agrega, mas um minus que se evita”<sup>II</sup>.*

Por outro lado, o Ministro Demócrito Reinaldo<sup>III</sup>, manifestou o seguinte entendimento: **“Entendo que só há preclusão quando a lei expressamente a estabelece. Preclusão de decisão judicial, quando não se interpôs o recurso em tempo, ou quando a lei determina que se pratique um ato sob pena de preclusão dentro de determinado prazo.”** No caso em tela, trata-se de mera recomposição do valor pago, não condicente com a realidade dos fatos.”<sup>IV</sup>. De fato, não há na lei, de forma expressa, impedimento para que o contribuinte não proceda com o seu pedido a posteriori. E nem haveria de ser diferente, vez que, no meu entender, repito, não é um direito que possa precluir. Em razão do exposto, superada está a questão da preclusão administrativa.

Feitas as considerações preliminares, passo à questão meritória. A matéria dos autos já foi objeto de vários julgados deste Colegiado e, por analogia, da CSRF (RD/201-0296), reconhecendo, tratando-se de crédito incentivado de IPI, o direito à atualização pleiteada. Isto consubstanciado, única e exclusivamente, no fato de tal espécie de ressarcimento ser efetuada a título de restituição, conforme previsto no Decreto 64.833/69, art. 10, c/c o art. 3º, Sendo, portanto, tal espécie de ressarcimento equiparado à restituição, a ele se aplica o art. 66, § 3º da Lei 8.383, de 30/12/91. Entendo que, em relação à administração pública, a atualização monetária objeto dos presentes autos, inobstante a falta de amparo legal, não a penaliza, representando a sua concessão, tão somente a preservação da integridade do incentivo deferido pela Lei.

Além do mais, oportuno trazer a lume os termos do Parecer da Advocacia Geral da União nº 96, de 11.06.95 (DOU 18.01.96), a autorizar a aplicação da correção monetária nos casos de restituição de tributos indevidamente recolhidos. Em que pese tal Parecer referir-se aos casos de restituição de tributos indevidamente recolhidos, os princípios nele esposados têm ampla aplicação, inclusive a socorrer o direito pleiteado pela ora Recorrente.

Refiro-me aos itens 29, 30 e 39 do indigitado Parecer, que transcrevo, para o perfeito entendimento do aqui exposto:

<sup>II</sup> Palavras proferidas no voto do Ministro do STJ—Milton Luiz Pereira- no RESP nº 124.235-DF).

<sup>III</sup> RE nº 89.216

<sup>IV</sup> Esclareça-se que a matéria que é divergente no STJ, diz referência apenas quanto a discussão dos índices (quando não discutido ou impugnado anteriormente a conta já homologada em face de estar o cálculo acobertado pela *res judicata*) e não quanto a inclusão da atualização monetária. Assim, dependendo da Turma do STJ, até os expurgos poderão ser solicitados posteriormente a homologação dos cálculos (após sentença judicial). Mas, o que precisa ficar claro é que as decisões admitem a inclusão da atualização monetária quando omissa.



Processo : 10630.000286/93-33  
Acórdão : 202-11.817

29. Na verdade, a correção monetária não constitui um “plus” a exigir expressa previsão legal. É, antes, a atualização da dívida (devolução da quantia indevidamente cobrada a título de tributo), decorrência natural da retenção indevida; constitui expressão atualizada do quantitativo devido.

30. O princípio da legalidade, no sentido amplo recomenda que o Poder Público conceda administrativamente, a correção monetária de parcelas a serem devolvidas, uma vez que foram indevidamente recolhidas a título de tributo, ainda que o pagamento (ou o recolhimento) indevido tenha ocorrido antes da vigência da Lei nº 8.383/91. E com ele, outro princípio: o da moralidade, que impede a todos, inclusive ao Estado, o enriquecimento sem causa, e que determina ao “beneficiário” de uma norma o reconhecimento do mesmo dever na situação inversa.

39. Podemos concluir este Parecer invocando os princípios constitucionais informadores e conformadores do sistema jurídico brasileiro; podemos concluí-lo pela existência implícita, nas leis vigentes, da regra que determina a incidência da correção monetária sempre que procedimento inverso beneficiar o agente violador da norma (não cobrar indevidamente); podemos dizer, como o ministro Leitão de Abreu (voto no ERE nº 77.698-SP, RTJ 75/810), que a alegada “lacuna não constitui, assim, lacuna verdadeira, porém lacuna meramente aparente, integrável ou supriável mediante interpretação”; podemos afirmar que a atualização se compreende no dever de restituir, para que a restituição seja completa; podemos acrescentar, ainda, que não se constituindo um plus, a correção integra o principal; podemos deixar claro que a restituição no momento em que for efetuada, compreende o valor pago ou recolhido na data em que tal fato ocorrer, com a atualização, que lhe preserva o valor aquisitivo, o poder de compra; podemos deixar ressaltado o valor moral a ser preservado (o não enriquecimento ilícito do ente público que coercitivamente impôs a cobrança indevida. Fixaremos, desta forma, a interpretação das leis, na forma do inciso X, do artigo 4º da lei Complementar nº 73/93. No caso sob exame, vimos que a jurisprudência há muito tempo se pacificou. Nos últimos anos, não há um só julgado que, em hipótese como a tratada nestes autos, tenha deixado de reconhecer a incidência da correção monetária. Com a unanimidade dos Tribunais e Juizes decidindo no mesmo sentido, persistir a Administração em orientação diversa, sabendo que, se levada aos tribunais, terá de reconhecer, porque existente, o direito invocado, é agir contra o interesse público; é desrespeitar o direito alheio, e valer-se de sua autoridade para, em benefício próprio, procrastinar a satisfação de direito de terceiros, procedimento incompatível com o bem público para cuja realização foi criada a sociedade estatal e da qual a Administração, como o próprio nome diz, é gestora. A Administração não deve, desnecessária e abusivamente, permitir que, com sua ação ou omissão, seja o Poder Judiciário assoberbado com causas cujo desfecho todos conhecem. O acúmulo de ações dispensáveis ocasiona o emperramento da máquina judiciária, prejudica e retarda a prestação jurisdicional, provoca, enfim,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10630.000286/93-33

Acórdão : 202-11.817

*pela demora no reconhecimento do direito, injustiças, pois, como, na célebre Oração aos Moços, disse Rui Barbosa, "justiça atrasada não é justiça, senão injustiça qualificada e manifesta." (edição da casa de Rui Barbosa, Rio, 1956, p. 63). E, para isso, o Poder Público não deve e não pode contribuir. Em consequência, tendo em vista o sistema jurídico brasileiro, a doutrina e a jurisprudência dos tribunais Superiores, outra conclusão nos resta, senão proclamar que: "Na repetição do indébito tributário, é devida atualização monetária, calculada desde a data do pagamento ou recolhimento indevido até a data do efetivo recebimento da importância reclamada."*

Ouso discordar da autoridade singular, até mesmo em conformidade com o Parecer supra, quando afasta a analogia, como imprestável para amparar a pretensão da Recorrente, sob o argumento da inexistência de disposição expressa quanto a matéria discutida. Ao contribuinte cabe-lhe o direito de ver corrigido o ressarcimento pleiteado, por situação analógica à restituição citada no artigo 66 da Lei nº 8.383/91. Nesse sentido trago a jurisprudência da CSRF (RD/201-0296), à qual reproduzo parcialmente o bem elaborado e brilhante voto do relator Marcos Vinicius Neder de Lima que poderá ser, por analogia, aplicado ao presente caso. A saber:

*"...O IPI é um tributo que atende a finalidades extrafiscais ou regulatórias, sua imposição não é meramente arrecadatória, visa também estimular ou desestimular certos comportamentos por razões econômicas. O mecanismo deste incentivo, por exemplo, consiste na manutenção e utilização do crédito de IPI constantes das notas fiscais de compra, visando desonerar o preço final dos equipamentos da carga tributária incidente sobre os insumos. O ressarcimento ocorre quando o contribuinte, por falta de saídas tributadas, não tem como aproveitar tais créditos em sua escrita fiscal. Neste caso, o Fisco restitui ao industrial a quantia de imposto paga na aquisição dos insumos. Verifica-se, portanto, que o ressarcimento na hipótese aqui tratada, embora tenha natureza de benefício fiscal, pode ser enquadrado como uma espécie do gênero restituição, porquanto a empresa paga o imposto na aquisição do insumo, na qualidade de contribuinte de fato, recebendo posteriormente a restituição (ressarcimento) da quantia desembolsada. Na acepção lata, o mestre De Plácido e Silva, em seu Dicionário Jurídico<sup>2</sup>, define o vocábulo restituição como sendo: "Do latim restitutio, de restituere (restituir, restabelecer, devolver), é originariamente, tomado na mesma significação de restabelecimento, reparação, reintegração, reposição ou recolocação. Nesta razão, na terminologia jurídica, restituição, em acepção comum e ampla, quer exprimir a devolução da coisa ou o retorno dela ao estado anterior" Ora, neste caso o incentivo visa justamente restabelecer a situação anterior, devolvendo ao contribuinte o montante de imposto pago para que se anule os efeitos da tributação na etapa precedente. ...Tal atualização monetária não tem*

<sup>2</sup> Vocabulário Jurídico, Ed. Forense, p. 1372



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000286/93-33  
Acórdão : 202-11.817

*sido concedida pela Fazenda sob o argumento de que não há disposição legal expressa que a autorize, mesmo que a defasagem ocorra no período de tramitação e apreciação do processo na repartição. ... O artigo 66 da Lei nº 8.383/91 autorizou as restituições ou compensações corrigidas monetariamente (§ 3º) apenas nos casos de "pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais previdenciárias". Silenciando-se no caso de restituições a título de ressarcimento. Tendo silenciado a lei quanto a fato similar ao nela contido e inexistindo outra disposição legal sobre a matéria, configura-se a lacuna na norma legal, hipótese que autoriza, face ao disposto no artigo 108 do CTN, o uso do princípio da analogia. Luciano Amaro, em sua obra *Direito Tributário Brasileiro*<sup>3</sup>, ao abordar a analogia assevera: "O primeiro dos instrumentos de integração referidos pelo Código Tributário Nacional é a analogia, que consiste na aplicação a um determinado caso, para o qual inexistente preceito expresso, de norma legal prevista para uma situação semelhante. Funda-se em que as razões que ditaram o comando legal para a situação regulada devem levar à aplicação de idêntico preceito ao caso semelhante (ou seja, análogo)." É certo que o Código Tributário Nacional exige a interpretação literal em norma que reconheça isenção (art. 111, I ou II), mas não pode o intérprete abandonar a preocupação como a exegese lógica, teleológica, histórica e sistemática dos preceitos legais que versem a matéria em causa. Conforme leciona Carlos da Rocha Guimarães<sup>4</sup>, "quando o art. 111 do CTN, fala em interpretação literal, não quer realmente negar que se adote, na interpretação das leis concessivas de isenção, o processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma, mas simplesmente que se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes." No caso sob comento, não se está pleiteando a extensão do incentivo fiscal a casos semelhantes, o benefício foi concedido a empresa que é a real detentora deste direito e que provou ter cumprido todas as exigências legais, tanto que o ressarcimento foi reconhecido e pago pelo Fisco. O que se discute neste processo é a correção monetária do ressarcimento e não o direito de usufruí-lo."*

O Superior Tribunal de Justiça tem se manifestado no sentido de que "a correção monetária constitui simples resgate da sua expressão real, sabidamente não constituindo acréscimo ou imposição punitiva, sem constituir "plus" ou sanção pecuniária, fomenta simples atualização do valor real da moeda, estancando a possibilidade do enriquecimento sem causa pelo devedor, não espelhando a "reformatio in pejus". (REsp nº 0146678, de 02 de fevereiro de 1998).

Da mesma forma é a ementa a seguir reproduzida;

"A sistemática da correção monetária constitui vero princípio jurídico aplicável às relações jurídicas de todas as espécies e de todos os ramos do direito. É

<sup>3</sup> *Direito Tributário Brasileiro*, 1ª de, 1997, de Saraiva, p 199  
<sup>4</sup> *Proposições tributárias*, 1975, Resenha tributária, p. 61



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

**Processo :** 10630.000286/93-33  
**Acórdão :** 202-11.817

ressabido que o reajuste monetário visa exclusivamente a manter no tempo o valor real da dívida, mediante a alteração de sua expressão nominal. Não gera acréscimo ao valor nem traduz sanção punitiva. Decorre do simples transcurso temporal, sob regime de desvalorização da moeda. A correção monetária consulta o interesse do próprio Estado – juiz, a fim de que suas sentenças produzam - tanto quanto viável – o maior grau de satisfação do direito cuja tutela se requer” (STJ, REsp 14793, rel. Min. Demócrito Reinaldo).

*À priori*, especificamente quanto a natureza da taxa, oportuno algumas considerações sobre a mesma, em razão de sua natureza híbrida. Aqui, poderiam alguns entender, se tratar apenas de juros, e em sendo assim, nenhum direito adviria ao contribuinte. Em análise à Jurisprudência, verifico que o próprio STJ, nos autos do Recurso Especial nº 207.556 - Paraná (Ministro Garcia Vieira) - DJ de 28/06/99, assim se manifestou acerca da aplicação da taxa SELIC:

**“EMENTA - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - JUROS MORATÓRIOS - TERMO INICIAL - APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.**

*Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que a compensação ou restituição de indébito será acrescida de juros equivalentes à SELIC, calculados à partir de 1º de janeiro de 1.996 até o mês anterior ao da compensação ou restituição. A taxa SELIC representa a taxa de juros reais e a taxa de inflação no período considerado e não pode ser aplicada, cumulativamente, com outros índices de reajustamento. Recurso improvido.”*

A doutrina tem se manifestado no sentido de que a legislação (Lei nº 9.065/95) elegeu uma única taxa - SELIC - para substituir verbas que no passado eram divididas sob pelo menos três títulos diversos: juros moratórios, correção monetária e acréscimo financeiro.

De fato, a taxa SELIC não corresponde exclusivamente a juros moratórios em matéria tributária, pois sua incidência ocorre, também, quando do exercício do direito legalmente assegurado de pagar parceladamente os tributos<sup>V</sup>. Também deve ser considerado o disposto no art. 39, par. 4º da Lei nº 9.250/95, que preceitua que, a partir de 1º de janeiro de 1996, em lugar

<sup>V</sup> É o que sucede com o pagamento parcelado do imposto de renda da pessoa física, tal como autorizado pelo art. 14 da Lei nº 9.250/95, segundo o qual o saldo de tal imposto poderá, à opção do contribuinte, ser parcelado em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais. Esse pagamento se faz ao abrigo da lei e essa taxa incide não obstante inexistente inadimplemento e conseqüentemente mora. Ora, não havendo mora na hipótese, a taxa equivalente à SELIC somente pode se reportar à correção monetária das parcelas do débito tributário pagas no decorrer do parcelamento, a menos que se entenda que o Poder Público exige juros remuneratórios.



Processo : 10630.000286/93-33  
Acórdão : 202-11.817

da UFIR, a compensação ou restituição de tributos deve ser acrescida de juros equivalentes à taxa referencial SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, juros esses calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição. Observa-se que o art. 66 da Lei nº 8383/91 foi derogado (revogação parcial de lei) ou seja, apenas foi substituída a UFIR pela SELIC. Mas, o direito à atualização monetária ainda continua, tanto para as restituições como para os pedidos de ressarcimento.

Assim temos que, se na repetição do indébito, consoante o disposto no parágrafo único do art. 167 do CTN, os juros moratórios são devidos apenas a partir do trânsito em julgado da decisão que a determinar, por conclusão temos que, tal incidência não se faz a título de juros moratórios, pois estes estão vedados pelo Código Tributário Nacional nesse mesmo parágrafo único do art. 167. De se salientar, ainda, que esse texto legal, bem assim como o art. 14 dessa mesma Lei nº 9.250/95 e ainda o art. 13 da Lei nº 9.065/95 referem-se, sempre, à fixação de taxa de juros moratórios de 1% no concernente ao mês do pagamento do débito, enquanto a taxa pertinente aos meses anteriores será equivalente à referencial SELIC. Tais previsões significam que no mês do pagamento é desprezado o componente relativo à inflação do período até então não apurada, restando essa taxa adstrita exclusivamente aos juros, mantidos no teto de 1%, fixado no art. 161, parágrafo primeiro, do Código Tributário Nacional.

A Instrução Normativa nº 11/96 também indica ser a taxa SELIC adotada como referencial de juros moratórios verdadeiro substitutivo da correção monetária. Assim é que preceitua em seu art. 9º, III, que o Imposto de Renda pago indevidamente em períodos anteriores será atualizado pela variação da UFIR até 31/12/95, e, após essa data, sobre ele incidirão somente os juros moratórios, à taxa equivalente à da SELIC. Mas, se a inflação, mesmo oficial, ainda permanece, não há como reconhecer apenas juros moratórios em favor do Fisco credor, sendo a correção elemento integrativo do próprio tributo devido e, pois, inseparável deste. Em verdade o que ocorre é a substituição de um indexador por outro, de forma a repor o valor real do indébito a ser restituído. O mesmo, de resto, sucede quando credor o Fisco, com a atualização de seus créditos mediante uma taxa de supostos juros moratórios correspondentes à taxa referencial SELIC.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10630.000286/93-33****Acórdão : 202-11.817**

Extrai-se, do contexto da legislação em vigor, ser praticamente impossível determinar a que título o legislador pretendeu exigir a taxa SELIC, porque dependendo da situação fática ela é exigida ora como juros de mora, ora como atualização monetária, ora como acréscimo financeiro. Assim sendo, a taxa SELIC, à qual corresponde aquela relativa aos juros moratórios, é uma taxa híbrida em que convivem juros, correção monetária e outros eventuais rendimentos do capital aplicado. No caso presente, por analogia aos pedidos de restituição, cabível a aplicabilidade da referida taxa, como medidora da inflação no período considerado. A atualização monetária solicitada pelo interessado tem o fito de restabelecer o valor do ressarcimento a seu patamar justo, evitando assim o enriquecimento sem causa que sua devolução em valores nominais adviria à Fazenda Pública.

Por outro lado, este Colegiado tem firmado o entendimento de que a atualização monetária, nos casos de ressarcimento, deve ser aplicada a contar da data da protocolização do pedido, até a completa satisfação dos valores pleiteados tal como pedido pela recorrente.

Logo, uma vez concluído pela não aplicabilidade da figura da preclusão administrativa; reconhecida a utilização da analogia, nos casos de restituição para os de ressarcimento, e discutida inclusive a natureza da taxa da SELIC, e chegado à conclusão de que pertinente a aplicação deste como taxa de inflação no período considerado nos autos, admito por derradeiro o direito pleiteado pelo contribuinte tal como solicitado, razão pela qual voto pelo provimento do recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, 27 de janeiro de 2000

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ