



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

Processo nº 10660.902493/2008-60
Recurso nº 872.270 Voluntário
Acórdão nº **3802-00.407 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 06 de abril de 2011
Matéria DCOMP - Ressarcimento IPI
Recorrente Comercial Maciel & Vieira Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Os créditos do IPI objeto de pedido de ressarcimento tem natureza jurídica distinta dos créditos objeto de repetição de indébito tributário, onde a lei autoriza a atualização monetária pela aplicação da taxa Selic, não incidente sobre o saldo credor do IPI, por absoluta falta de previsão legal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

É legítima a incidência de acréscimos legais sobre os débitos compensados, calculados desde a data dos correspondentes vencimentos até a data da apresentação da declaração de compensação.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os Conselheiros José Fernandes do Nascimento e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ Juiz de Fora – MG (fls. 141/143), a qual, por unanimidade de votos, não acolheu os argumentos aduzidos na manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra despacho decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal em Varginha – MG.

Segundo relatório objeto da decisão recorrida, a lide decorre de pedido de ressarcimento de créditos do IPI nos termos do artigo 11 da Lei 9.779/99, de competência do quarto trimestre de 2002, cumulado com pedido de compensação, cujas declarações foram posteriormente vinculadas ao pleito de ressarcimento. Não obstante o direito creditório arguido haver sido reconhecido na sua integralidade, as compensações pleiteadas foram homologadas apenas parcialmente, posto que os créditos não foram suficientes para a total quitação dos débitos cuja liquidação intentava a recorrente, haja vista a incidência de acréscimos legais sobre os débitos compensados até a data da apresentação das DCOMP.

Inconformada, a pleiteante apresentou manifestação de inconformidade onde alega que as compensações teriam sido formalizadas à época dos vencimentos dos débitos (antes da apresentação das DCOMP) por meio de informações consignadas nos próprios DARF, e que, ao imputar-se multa e juros sobre os débitos, deveria também incidir a taxa Selic sobre os créditos utilizados desde a sua data de origem.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal. No voto condutor do referido julgado restou consignado, em síntese, que ainda que fossem confirmadas as alegadas informações acerca das compensações anotadas nos DARF (a recorrente teria apresentado apenas cópias dos referidos documentos onde os dados sobre as compensações constam de campo inapropriado para tanto), a legislação vigente à época exigia a formalização de pedido de compensação, nos termos do artigo 12, § 3º, da IN SRF nº 21/97. Os demais argumentos concernentes à mencionada apresentação das compensações em papel e ao direito à correção monetária dos créditos escriturais do IPI também foram rejeitados pela decisão recorrida.

Cientificada da referida decisão em 14/06/2010 (fls. 147), a interessada, em 13/07/2010 (fls. 148), apresentou o recurso voluntário de fls. 149/157, onde reitera os mesmos argumentos já expostos na primeira instância recursal, destacando, dentre outros aspectos já ressaltados:

- a) que a compensação ocorrera sob a égide da IN SRF nº 210/2002, quando ainda não existia a PER/DCOMP, instituída somente por meio da IN SRF nº 460/2004;
- b) que o artigo 74, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, garantia à reclamante o direito de compensar o crédito do IPI com os débitos de PIS e COFINS devidos;
- c) que, em 07/06/2004, por meio de declaração de compensação, teria dado conhecimento à Receita Federal das compensações em tela, a qual, posteriormente, a pedido de agente fiscal lotado na Delegacia de Alfenas,

teria sido complementada com pedido de compensação protocolizado em 30/07/2004;

- d) que as informações acerca das compensações teriam sido consignadas nos DARF – “*que é o lançamento fiscal sujeito a homologação*”; e,
- e) que, nos termos da Portaria Interministerial MF/MPS nº 23, de 02/02/2006, a reclamante faria jus ao direito à compensação de ofício do crédito incontroverso do contribuinte com o débito constante do lançamento fiscal.

Por todo o exposto, requer seja dado provimento ao seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

O recurso merece ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

O litígio requer, essencialmente, sejam examinadas duas questões principais: a incidência ou não de correção monetária sobre os créditos escriturais do IPI e as condições materiais em que foi requerida a compensação dos débitos em nome da empresa interessada, tudo isso frente à legislação vigente à época do pedido de liquidação, por compensação, dos créditos tributários vinculados à empresa.

Até o advento da Lei nº 9.779, de 19/01/99 (antiga MP nº 1.788/98), as hipóteses de ressarcimento relacionadas ao IPI abrangiam apenas o aproveitamento dos créditos presumidos do referido imposto a título de ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363/96, assim como aqueles decorrentes de estímulos fiscais inerentes ao tributo em questão, além da dedução do IPI devido pela saída de produtos tributados.

No entanto, com a publicação da Lei nº 9.779/99, as hipóteses de utilização dos créditos do IPI passaram a ser bem mais abrangentes, admitindo, conforme preceitua o texto legal, o aproveitamento dos saldos credores do imposto nas entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, aplicados na industrialização de produtos, inclusive isentos ou tributados à alíquota zero, conforme redação de seu artigo 11, abaixo reproduzido:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. (grifei)

A Lei nº 9.430/96, exatamente mediante seus artigos 73 e 74, referenciados no preceito legal acima transcrito, trouxe novidades para a sistemática de compensação até então regida pelo artigo 66 da Lei nº 8.383/81 e legislação complementar. Com efeito, a Lei nº 9.430/96 restringiu-se a abordar a compensação no âmbito dos créditos administrados pela Secretaria da Receita Federal, enquanto a Lei nº 8.383/81 (artigo 66) abrangia a compensação de créditos previdenciários e de receitas patrimoniais.

Por sua vez, a sistemática de compensação delineada pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96 sofreu várias modificações introduzidas pelas Leis 10.637, de 30/12/2002, 10.833, de 29/12/2003 e 11.051, de 29/12/2004. A presente discussão aborda declaração de compensação formalizada em 31/07/2004 (como se verá adiante), portanto, sob a égide da redação do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 alterado pelas Leis 10.637/02 e 10.833/03.

À época, a compensação era disciplinada pela IN SRF nº 210, de 30/09/2002 (só revogada com a edição da IN SRF nº 460, de 18/10/2004).

Sob esses ditames legalmente traçados com vistas a possibilitar a extinção de créditos tributários por compensação, é importante destacar que não podem ser aceitos como pedidos de compensação as informações com esse intuito que, segundo a reclamante, teriam sido consignadas nos DARF contendo os valores que estariam sendo compensados com créditos do IPI. Tal forma de proceder não encontra respaldo legal.

A atual redação do *caput* do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 e de seu § 1º ainda é a que foi introduzida pela Lei nº 10.637/02. Segundo o mencionado parágrafo primeiro, **a compensação será realizada mediante a entrega de “declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados”**. Já antes das inovações trazidas pela Lei nº 10.637/02 – que trouxe o modelo de **declaração** para a compensação –, a redação original do *caput* do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 tratava da possibilidade de compensação mediante **requerimento** do interessado dirigido à Secretaria da Receita Federal.

Em outras palavras, a compensação, que, na redação original do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 se dava valendo-se de requerimento do interessado dirigido ao Fisco, passou a ser simplesmente declarada à Secretaria da Receita Federal, declaração na qual deveriam constar, como já dito, “[...] *informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados*”, nos termos da nova redação do § 1º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 dada pela Lei nº 10.637/02.

Visando conciliar a antiga modalidade de compensação (por requerimento) com a nova (por declaração) foi que o legislador acrescentou ao dispositivo em tela (artigo 74 da Lei nº 9.430/96) o § 4º, segundo o qual os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa seriam considerados declaração de compensação desde o seu protocolo, para os efeitos previstos no referido artigo.

Portanto, em nenhum momento houve autorização legal para que a compensação fosse requerida ou declarada por meio de informações consignadas em DARF. Também a recorrente não faz prova de que teria apresentado pedido ou declaração de compensação anteriormente à data considerada pela autoridade administrativa na realização dos cálculos necessários para que fosse feito o confronto entre os débitos tributários em aberto e os créditos do IPI apresentados.

Vale lembrar que não há provas nos autos capazes de confirmar o argumento da recorrente segundo o qual esta teria apresentado pedido de compensação em formulário em

07/06/2004. Como afirmado na decisão recorrida, a data da recepção aposta no formulário é o dia 30/07/2004, posterior, inclusive, à data da transmissão da DCOMP – 31/07/2004 – esta, com efeito, considerada pelo Fisco na realização dos cálculos para a liquidação dos débitos declarados, com incidência de acréscimos legais desde a data do vencimento até a data da apresentação da declaração de compensação.

Rejeita-se, pois, o argumento apresentado pela suplicante quanto à alegada apresentação de pedido de compensação em data anterior à considerada pela autoridade administrativa para a efetivação do procedimento em tela.

A interessada alega ainda que faria jus ao direito de compensação de ofício objeto da Portaria Interministerial MF/MPS nº 23, de 02/02/2006. No entanto, o foco da referida Portaria Interministerial não diz respeito à matéria objeto do presente litígio.

Na verdade, dita Portaria trata da obrigatoriedade de se verificar se o contribuinte é devedor para com a Fazenda Nacional antes da implementação de restituição ou de ressarcimento tributário. Acaso constatada a existência de débitos em nome do interessado, “[...] o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito”, nos termos do § 1º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23/07/1986 (ver ainda § 1º do artigo 2º da Portaria Interministerial MF/MPS nº 23/06).

Como se vê, o direito tutelado pelas normas em evidência é o próprio Erário, evitando a dissipação de recursos públicos por meio de restituição em favor de quem, na verdade, deve à Fazenda Pública (e também ao INSS, conforme alterações trazidas pelos artigos 114 e 115 da lei nº 11.196/2005). Medida, pois, de incontestável razoabilidade, e que, como já ressaltado, não guarda qualquer relação com o caso em exame, onde o montante dos débitos em nome da interessada supera o dos créditos apresentados para compensação.

Finalmente, em relação à alegada possibilidade de correção monetária dos créditos escriturais do IPI, adoto, como razões de decidir, a tese desenvolvida pelo i. Conselheiro Henrique Pinheiro Torres no recurso nº 239.683 (processo nº 13605.000423/99-94), julgado em 29/06/2010 pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (acórdão nº 9303-01.023):

[...]

A teor do relatado, a questão que se apresenta a debate cinge-se à atualização monetária (Selic) de créditos incentivados de IPI.

Esse tema tem sido objeto de acirrados debates no CARF, ora prevalecendo a posição contrária da Fazenda Nacional ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Turmas de Julgamento.

*A meu sentir, a posição mais consentânea com o bom direito é a da não incidência de correção monetária desses créditos, visto que, contra tal pretensão, há o fato intransponível da **inexistência de previsão legal** que autorize a atualização. A Lei concessiva do benefício (Decreto-Lei 491/1969, art. 5º, confirmado pelo inciso II do art. 1º da Lei 8.402/1991) foi absolutamente silente em relação ao tema.*

A Instrução Normativa SRF nº 125, de 07/12/89, que trata dos créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, ao prever o ressarcimento em dinheiro dos créditos excedentes aos débitos, não faculta

a hipótese de utilização da correção monetária nesses créditos. Aliás, mandou que se corrigisse monetariamente apenas a importância recebida a maior, nos casos em que a requerente, comprovadamente, tenha obtido ressarcimento indevido.

Assim, na legislação específica desse benefício não há previsão legal autorizando a correção monetária do valor a ser ressarcido. Resta, agora, analisar a parte geral da Legislação para verificar se há previsão para que se atualizem os créditos do IPI.

O RIPI/98, que reproduz a legislação do IPI não traz qualquer autorização para que se corrijam valores a ressarcir. A lei 9.779/1999 que modificou a sistemática de utilização de créditos de IPI não deu qualquer abertura para que se corrigissem eventuais ressarcimentos. A IN SRF nº 33/1999, que cuidou, dentre outros temas, do direito a ressarcimento trimestral do saldo credor de IPI, não previu qualquer hipótese de atualização desses créditos.

*Confirma-se, assim, não haver previsão legal para proceder a correção monetária do crédito de IPI, e de outra forma não poderia ser, pois na sistemática de crédito criada pelo legislador ordinário, para atender o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, onde se abate o imposto **efetivamente pago** nas operações anteriores do IPI devido na operação seguinte, não há lugar para a correção monetária, pois consistiria numa redução do IPI a recolher sem base legal ou lógica. Ora, se não é admissível a correção do crédito utilizado para abater do imposto devido, tampouco haveria razão para se permitir a correção do crédito a ser ressarcido.*

Também a Lei 8.383/91, que instituiu a UFIR como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos, multas e penalidades de qualquer natureza, previstos na legislação tributária federal, não tratou da correção do crédito do IPI. O art. 66, § 3º dessa Lei, ao contrário do alegado, não é o suporte legal para a correção monetária dos créditos a lhe serem restituídos. Tal dispositivo trata dos casos de repetição do pagamento indevido ou da parcela paga a maior.

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 subsequentes.

§ 1º (...)

§ 3º **A compensação ou restituição** será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Destaque não presente no original).

Decorre dos princípios da hermenêutica que na interpretação das normas jurídicas não se pode dissociar o parágrafo do caput do artigo, a interpretação deve ser integrada, sistêmica e não isoladamente, de tal forma que o parágrafo complete o sentido do artigo ou acrescente exceções ao seu enunciado.

*Assim, o § 3º supracitado ao estabelecer que o valor da compensação ou da restituição serão corrigidos, está completando o sentido do **caput** do art. 66 que trata exclusivamente de pagamento indevido ou maior que o devido de tributos e contribuições federais.*

Por outro lado, a aplicação da taxa SELIC à compensação ou à restituição foi assim estabelecida no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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 subseqüentes.

§ 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. (Grifou-se).

Ora, ao reportar-se ao art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, o dispositivo legal acima transcrito restringe a aplicação da taxa SELIC apenas aos casos de compensação ou restituição referentes a pagamento indevido ou a maior que o devido de tributos e contribuições federais. Essas hipóteses de repetição do indébito em nada se assemelham ao ressarcimento dos créditos decorrentes de estímulos fiscais; portanto, não é lícito estender o alcance desse dispositivo legal para permitir a correção monetária pretendida.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional ao tratar sobre pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido assim dispôs:

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

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

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

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

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. (Grifou-se).

*Como se pode perceber dos dispositivos transcritos, o CTN quando trata de compensação ou restituição, refere-se a **pagamento de tributo indevido ou pago a maior que o devido**, o que não é absolutamente o caso do presente processo, que se refere a **ressarcimento de crédito presumido de IPI**.*

*Ressalte-se que o direito à compensação desse crédito ou a seu **ressarcimento em espécie, o qual tem como fundamento o favor fiscal***

*graciosamente concedido pela entidade tributante, não tem a mesma natureza jurídica da repetição do indébito, vez que esta tem como origem um pagamento indevido ou maior que o devido pelo sujeito passivo. Em outras palavras, o ressarcimento ou a compensação do crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS e Cofins, bem como os créditos relativos as aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos isentos têm natureza jurídica de **incentivo fiscal**, enquanto a repetição do indébito, quer na modalidade de restituição, quer na de compensação, tem natureza jurídica de devolução de tributo exigido indevidamente (de receita que ingressou nos cofres da Fazenda Nacional e que não lhe pertencia de direito).*

Ademais, a sociedade empresária ao adquirir os insumos paga a contribuição que vem embutida no preço das mercadorias, exatamente como determina a lei. O que existe posteriormente é um favor fiscal que prevê o ressarcimento desses tributos na forma de créditos de IPI. Donde conclui-se que o ressarcimento desse crédito não se confunde com a devolução de pagamento indevido.

*Dessa forma, não é lícito valer-se da analogia para estender ao **ressarcimento de crédito** o que a legislação (artigo 39, § 4º da Lei 9.250 c/c o art. 66, da Lei nº 8.383, de 1991) prevê exclusivamente para as hipóteses de compensação e de restituição de pagamento de tributos e contribuições indevidos ou pagos a maior que o devido. Ora, é evidente que se o legislador quisesse conceder a correção monetária também para o ressarcimento em questão, tê-lo-ia incluído nos diplomas legais citados ou no que instituiu o incentivo fiscal.*

[...]

Por todo o exposto, voto para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.**

Sala de Sessões, em 06 de abril de 2011.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator