



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n° 10680.007251/97-36
Recurso n° 202-127.840 Especial do Contribuinte
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão n° 02-03.726
Sessão de 27 de novembro de 2008
Recorrente SMS DEMAG LTDA. (ATUAL DENOMINAÇÃO DA MANNESMANN DEMAG LTDA).
Interessado FAZENDA NACIONAL

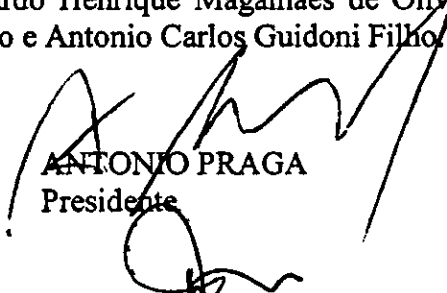
RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC.

Incabível a atualização do ressarcimento pela taxa Selic, por se tratar de hipótese distinta da repetição de indébito.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

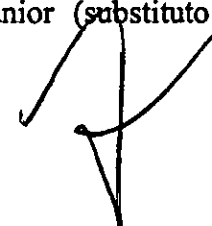
ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martínez López, Leonardo Siade Manzan, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior, Antonio Lisboa Cardoso e Antonio Carlos Guidoni Filho.


ANTONIO PRAGA
Presidente


ELIAS SAMPAIO FREIRE
Relator

FORMALIZADO EM: 05 JUN 2009

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



Relatório

Trata-se de recurso especial, com fulcro no art. 32, II, do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/88, no qual o sujeito passivo alega dissídio jurisprudencial quanto à atualização pela Taxa Selic do ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

A decisão, fls. 82/85, considerou não ser cabível a atualização pela Taxa Selic do ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

A respeito, no que tange às matérias, o acórdão recorrido espelha a seguinte ementa:

"IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. Não existe previsão legal para a correção monetária de valores relativos a ressarcimento de crédito escritural do IPI decorrente de estímulos fiscais."

O fundamento nuclear da decisão recorrida, quanto à matéria, foi o entendimento de que a não há como estender "por analogia" ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI a previsão legal de incidência da Taxa Selic, nos casos de indébito tributário, visto que a restituição e o ressarcimento são institutos jurídicos distintos, e que aplicar a correção monetária, no caso de ressarcimento, por não estar prevista em lei, seria um ato discricionário.

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso especial, fls. 89/101, instruído com os documentos de fls. 102/125, com os seguintes fundamentos:

- partindo do pressuposto de que a função da correção monetária é exatamente a atualização do valor no tempo, não há que se falar, como quer a r. decisão, em discricionariedade da Administração quanto ao ressarcimento, já que foi a Administração quem conferiu o direito ao ressarcimento e sim o Poder Legislativo, através de ato próprio daquele poder, ou seja, a Lei. Logo, não pode a Administração Pública reter o numerário que é devido ao contribuinte para, meses ou até anos depois, efetuar o ressarcimento pelo seu valor nominal;

- não há que se falar em discricionariedade quando a Administração atua fora dos limites legais;

- apresenta como paradigmas os acórdãos nº 201-70.101, nº 201-70.583, nº 201-75.487, nº 201-75.488, nº 201-76.066 e nº 202-15.387.

O recurso especial da contribuinte foi admitido por meio do Despacho nº 202-322/06, fls. 126/127.

Intimada do precitado despacho, a Fazenda Nacional apresentou contra-razões, nas quais alega em síntese:

- a Lei nº 9.250/95, em seu art. 39, §4º, prevê apenas a atualização, sob a forma de juros, dos valores a compensar ou restituir oriundos de pagamento a maior ou indevido, o que efetivamente não se enquadra no conceito de créditos escriturais, que



efetivamente não se enquadra no conceito de créditos escriturais, que, genericamente, são os créditos legalmente permitidos para aproveitamento na conta gráfica de apuração do IPI, em observância ao princípio da não-cumulatividade;

- há grande diferença entre o indébito tributário e o instituto do ressarcimento. No primeiro caso, inexistente suporte fático que embase a hipótese legalmente prevista, ou seja, grosso modo, não ocorreu o fato gerador para parcela ou integralidade do que foi recolhido a título de tributo; já no segundo caso, o fato gerador do crédito escritural ocorreu em todos os seus aspectos, sendo mera liberalidade do Estado, por motivos econômicos, permitir que tais valores, uma vez impossibilitada a utilização pelos meios normais, possam ser utilizados de forma diversa, no caso, compensação com outros tributos administrados pela SRF;

- apresenta jurisprudência, fls. 134/137, a favor da tese jurídica que defende;

- a admissão da correção monetária pela autoridade administrativa para tais créditos representaria uma indevida inovação da ordem jurídica, cuja competência cabe privativamente ao legislador.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ELIAS SAMPAIO FREIRE, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria a ser enfrentada diz respeito, exclusivamente, a atualização 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 subsequentes.

§ 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.

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 de IPI relativo 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 empresa ao adquirir os insumos mediante operações tributadas, “paga” o IPI exatamente como determina a lei. O que existe posteriormente é um favor fiscal que prevê o ressarcimento desse tributo. Donde conclui-se que o ressarcimento desse crédito não se confunde com a devolução de pagamento indevido.

No caso da repetição de indébito, a devolução das importâncias se assenta na preexistência de um pagamento indevido, cuja devolução é reclamada com base no princípio geral de direito que veda o locupletamento sem causa.

Já no caso de ressarcimento de créditos incentivados, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo era devido, mas a devolução das quantias se assenta única e exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram lícitamente recebidos pelo sujeito ativo do tributo.

Como se vê, nos dois casos ocorrem devoluções de quantias ao contribuinte, mas estas devoluções ocorrem por razões distintas. A finalidade do ressarcimento é produzir uma situação de vantagem para determinados contribuintes que atendam a certos requisitos fixados em lei, para incrementar as respectivas atividades; enquanto que a finalidade da repetição do indébito é prestigiar o princípio que veda o enriquecimento sem causa.

Nesse passo, não há como conceder o ressarcimento de créditos originados de incentivo fiscal com fundamento nos princípios da isonomia, da finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa, porque os dois institutos não apresentam a mesma *ratio*.

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

Na verdade, o argumento em sentido contrário implicaria na aplicação analógica da lei, o que significa admitir a existência de uma lacuna que seria suprida por aquela técnica de integração.

O art. 108 do CTN estabelece que as formas de integração das lacunas na legislação tributária são a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade, os quais devem ser aplicados sucessivamente e na ordem indicada na *lex legum*.

Leciona Maria Helena Diniz que:

A analogia é, portanto, um método quase-lógico que descobre a norma implícita existente na ordem jurídica. É tão-somente um processo revelador de normas implícitas.

Requer a aplicação analógica que:

- 1) o caso sub judice não esteja previsto em norma jurídica;*
- 2) o caso não contemplado tenha com o previsto, pelo menos, uma relação de semelhança;*
- 3) o elemento de identidade entre eles não seja qualquer um, mas sim essencial, ou seja, deve haver verdadeira semelhança e a mesma razão entre ambos. (in: Curso de Direito Civil Brasileiro. Vol. 1.-São Paulo: Saraiva, 10ª ed., 1994, pp.54/55)*

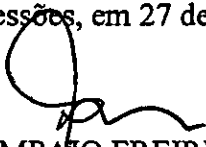
Ora, no caso dos autos o terceiro requisito para aplicação analógica da lei não restou caracterizado porque os fundamentos, os motivos, ou seja, as razões que fundamentam os institutos do ressarcimento e da repetição do indébito são totalmente distintas.

Dessa forma, não é lícito valer-se da analogia para estender ao ressarcimento de crédito (incentivo fiscal) o que a legislação (artigo 39, § 4º da Lei nº 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 no sentido de negar provimento ao recurso especial do Contribuinte.

Sala das Sessões, em 27 de novembro de 2008.


ELIAS SAMPAIO FREIRE

