



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10830.006988/96-26  
Recurso nº : 201-112.598  
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : YANMAR DO BRASIL S/A.  
Recorrida : 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes  
Sessão de : 17 de outubro de 2005.  
Acórdão nº : CSRF/02-02.052

RESSARCIMENTOS DE IPI. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. - Aplica-se ao ressarcimento de créditos a taxa SELIC, sob pena da afronta aos princípios da isonomia e do enriquecimento sem causa. Precedentes da CSRF.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Carlos Atulim e Antonio Bezerra Neto que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

ROGÉRIO GUSTAVO DREYER  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 04 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira ADRIENE MARIA DE MIRANDA.

Processo nº : 10830.006988/96-26  
Acórdão nº : CSRF/02-02.052

Recurso nº : 201-112.598  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : YANMAR DO BRASIL S/A.

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

*“A contribuinte requereu e recebeu ressarcimento de crédito de IPI relativo à manutenção dos créditos do tributo originados da aquisição de insumos aplicados em produtos exportados e em produtos cuja saída é isenta, por força da Lei nº 8.191/91 e do Decreto nº 151/91.*

*Inconformada com o ressarcimento do valor nominal do crédito requerido, recorreu ao Delegado da Receita em Campinas – SP, pedindo que fosse atualizado monetariamente o ressarcimento efetuado.*

*Fornece planilha demonstrando os cálculos que embasam a pretensão de obter o ressarcimento completar. Junta documentos.*

*De fls. 105, a denegação do pedido, sustenta pela admissibilidade da providência, somente nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições.*

*Persistindo na inconformidade, a contribuinte recorreu ao Delegado de Julgamento da Receita Federal, expendendo argumentos de ordem constitucional, jurisprudencial e doutrinária.*

*De fls. 122 a 132, a decisão desta autoridade, indeferindo o pleito, com base, fundamentalmente nos mesmos argumentos que sustentam a decisão anterior.*

*A contribuinte então recorre a este Colegiado, reiterando os argumentos contidos nas peças processuais anteriores, aduzindo moderna jurisprudência do Conselho e da Câmara Superior, e pedindo seja a correção concedida nos termos da Norma de Execução Conjunta SRF COSIT COSAR nº 08/9.”*

Acordaram os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, deram provimento ao recurso.** A decisão foi assim ementada:

*“IPI - RESSARCIMENTO - CORREÇÃO MONETÁRIA - Cabe a atualização monetária dos ressarcimentos de créditos de IPI originados da aquisição de insumos utilizados em produtos exportados (Lei nº 8.402/92) e nos produtos isentos, por força da Lei nº 8.191/91 e do Decreto nº 151/91, em atendimento ao princípio da isonomia, da equidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa. Precedentes do Colegiado. Recurso provido.”*

//

GA

Processo nº : 10830.006988/96-26  
Acórdão nº : CSRF/02-02.052

A Fazenda Nacional, por meio de seu procurador, apresentou Recurso Especial, fls. 174/203. A interposição do Apelo fazendário deu-se com fulcro no artigo 32, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por meio do Despacho nº 201-431, fl. 206, o então Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o Recurso-Especial.

A contribuinte apresentou Contra-Razões ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, fls. 225/231.

É o Relatório. //



Processo nº : 10830.006988/96-26  
Acórdão nº : CSRF/02-02.052

## VOTO VENCIDO

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES – Relator

O Recurso é tempestivo e atendeu às demais condições de admissibilidade, dele conheço.

A teor do relatado, a questão posta em debate cinge-se à correção monetária dos créditos de IPI referentes a estímulo fiscal concedido pelas Leis 8.191/91 e 8.402/1992. A matéria é objeto de acirrados debates no Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalecendo a posição contrária da Fazenda Nacional ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Câmaras.

A meu sentir, a posição mais consentânea com o bom direito é a da não incidência de correção monetária desses créditos, visto que, contra dita pretensão, há o fato intransponível da **inexistência de previsão legal** que autorize a atualização. Tanto as Leis concessivas do benefício quanto o Decreto 151/91, que as regulamentou foram absolutamente silentes 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 art. 114 do RIPI/82, cuja matriz legal são os art. 7º da Lei 4.357/64; art. 5º do D. Lei 1.704/79 e art. 4º do D. Lei 1.736/79, elenca as hipóteses em que se é admitida a utilização de índices de correção monetária e, dentre essas, não se encontra a que autorize tal correção.

*"Art. 114 Serão atualizados, mediante aplicação dos coeficientes de correção monetária:*



Processo nº : 10830.006988/96-26  
Acórdão nº : CSRF/02-02.052

*I- os débitos fiscais, decorrentes do tributo ou de multas, não liquidados até o vencimento;*

*II- as importâncias depositadas na esfera administrativa para evitar a correção monetária de débitos originários do imposto ou suspender o seu curso, não devolvidas, por culpa da repartição fiscal, no prazo máximo de sessenta dias, contado da data da decisão definitiva que os houver reconhecido improcedentes."*

Confirma-se, assim, não haver previsão legal para proceder à correção monetária do crédito de IPI, e de outra forma não poderia ser, pois na sistemática de crédito criada pelo legislador ordinário, para atender ao 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 esta consistiria em 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,

Processo nº : 10830.006988/96-26

Acórdão nº : CSRF/02-02.052

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. 



Processo nº : 10830.006988/96-26  
Acórdão nº : CSRF/02-02.052

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

Processo nº : 10830.006988/96-26

Acórdão nº : CSRF/02-02.052

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.

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 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 derradeiro, não há falar-se em violação ao princípio da isonomia, em razão de não ter sido dado tratamento desigual a situações equivalentes, já que os débitos de IPI em favor da Fazenda Nacional são escriturados e compensados com os créditos do contribuinte em valores originários. Se após a compensação houver saldo a recolher, ainda assim o recolhimento é feito sem correção monetária, salvo as hipóteses em que o sujeito passivo descumpre o prazo legal de pagamento do imposto, caso em que lhe é exigido multa e juros moratórios calculados à taxa SELIC. Como se vê, no caso do IPI, os débitos dos contribuintes para com o Fisco, em situação normal (observados os prazos legais), também não sofrem qualquer tipo de atualização monetária.

Assim, a atualização dos créditos incentivados não encontra amparo legal e, portanto, não pode ser deferida.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso especial apresentado pelo Procurador da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2005.

  
Henrique Pinheiro Torres



Processo nº : 10830.006988/96-26  
Acórdão nº : CSRF/02-02.052

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROGÉRIO GUSTAVO DREYER Redator Designado

Como deflui do relatório, a questão versada no presente feito é a aplicação da atualização monetária (taxa SELIC) em ressarcimento de IPI.

Minha posição é conhecida em relação a tal matéria, e vai ao encontro da jurisprudência majoritária desta Câmara Superior.

Dentro do princípio de que a atualização monetária é espécie do gênero restituição, tem sido sistematicamente citado o Parecer da Advocacia Geral da União nº 01/96 que se ocupa da análise da questão. Vê-se que seus itens 29, 30 e 39 contém substancial conteúdo para assegurar o direito pretendido:

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 suprável 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

Processo nº : 10830.006988/96-26  
Acórdão nº : CSRF/02-02.052

*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 Juízes 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 a 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 já conhecem. O acúmulo de ações dispensáveis ocasiona o emperramento da máquina judiciária, prejudica e retarda a prestação jurisdicional, provoca, enfim, 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 conseqüência, tendo em vista o sistema jurídico brasileiro, a dou-trina 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."*

Reitero que a atualização de valores ressarcidos, não se encontra literalmente amparada na lei, inobstante, como já disse, entender que o ressarcimento está subsumido no conceito de restituição. Trata-se, portanto, de manifesta ausência de disposição expressa, pressuposto basilar da aplicação da integração analógica, versada no artigo 108 do CTN.

Não pode prevalecer o entendimento que, da existência de disposição expressa da lei num sentido, decorra o entendimento de que o que nela não foi expressamente contemplado, represente disposição expressa, e contrária, na matéria por ela não versada.

Tendo silenciado a lei quanto a fato similar ao nela contido, manifesta é a lacuna e a decorrente inexistência de disposição expressa, a autorizar com toda a propriedade o uso do princípio da analogia.

Processo nº : 10830.006988/96-26  
Acórdão nº : CSRF/02-02.052

E este princípio incide, no presente processo, para alcançar ao contribuinte o direito de ver corrigido o ressarcimento pleiteado, por situação análoga à restituição citada no artigo 66 da Lei nº 8.383/91.

Pelas razões expostas, com minhas homenagens à ilustre relatora, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 17 de outubro de 2005.

Rogério Gustavo Dreyer