



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

Processo nº 10950.002086/2002-08
Recurso nº 502.850 Voluntário
Acórdão nº 3802-000.301 – 2ª Turma Especial
Sessão de 08 de dezembro de 2010
Matéria Ressarcimento IPI
Recorrente M. S. LEATHER INDUSTRIA E COMERCIO COUROS LTDA
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2001

Ementa:

SALDO NEGATIVO IPI. Dedução baseada em Instrução Normativa SRF nº 103/97, art. 52. Não ocorreu inovação legislativa. Procedimento correto efetuado pelo fisco.

REFORMATIO IN PEJUS. Não ocorrido. Já analisado pela 1a. instância.

APURAÇÃO DO FATOR F. Não aplicado a limitação de 80% da receita operacional bruta por o valor dos insumos não alcançar o máximo estipulado na Lei 10.276/2001.

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

HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES PLEITEADAS. Não efetuada por ser o crédito disponível inferior aos débitos enumerados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

RÉGIS XAVIER HOLANDA - Presidente.

Assinado digitalmente

MARA CRISTINA SIFUENTES - Relatora.

EDITADO EM: 18/02/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS, ADÉLCIO SALVALÁGIO e TATIANA MIDORI MIGIYAMA.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ Ribeirão Preto (fls. 141/sgs.), a qual, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação da recorrente, nos termos do Acórdão nº 14-21.290, proferido em 5 de novembro de 2008, abaixo transcrito:

ACORDAM os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

A contribuinte solicitou o ressarcimento de crédito presumido de IPI (fl. 01) de que trata a Lei nº 9.363 de 1996, pelo sistema alternativo de apuração previsto na Lei nº 10.276/2001, no valor total de R\$ 156.816,17, relativamente ao 4º trimestre de 2001.

Posteriormente retificou o valor pedido para R\$ 1.051.867,25 (fls. 62/63). Apresentou também, pedidos de compensação de tributos.

O pedido foi deferido parcialmente, tendo sido reconhecido o direito creditório de R\$ 1.010.345,07, mediante o Despacho Decisório de fls. 81/84, no qual o auditor recalculou o benefício com base no Anexo da Lei nº 10.276/2001. Além disso, descontou do crédito presumido apurado no trimestre, o crédito negativo apurado no 3º trimestre.

Em razão do deferimento parcial do pedido foi proferido também o Despacho Decisório de fls. 93/95, homologando parcialmente as compensações pleiteadas.

Regularmente cientificada, a postulante apresentou manifestação de inconformidade de fls. 98/103, alegando, em resumo, o seguinte:

1. Contesta o desconto do valor de R\$ 13.312,28 relativo ao 3º trimestre de 2001, processo nº 10950.001454/2002-92, pois o mesmo foi objeto de recurso, no qual se apontou falhas no cálculo efetuado, e também porque há possibilidade de reforma do valor pelo Conselho de Contribuintes;

2. Há erros no cálculo elaborado no item 8 do Despacho Decisório (fl. 83), pois o fiscal não aplicou a limitação de 80% para o valor do custo em relação à receita bruta, na apuração do fator F, mas aplicou essa limitação para determinação da base de cálculo.

3. Alega que tem o direito à atualização do crédito presumido através da taxa SELIC.

Em 13/02/2008, mediante a Resolução nº 1.004 desta Turma de Julgamento (fls. 121/123), o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal em Maringá para a realização de diligência fiscal, para que a autoridade fiscal justificasse porque, em seu cálculo à fl. 83, não aplicou a limitação de 80% na apuração do fator F, tendo aplicado a restrição sobre a base de cálculo.

A Delegacia de origem elaborou a informação fiscal de fls. 127/130, na qual realizou a revisão do cálculo do crédito presumido, com o detalhamento dos valores de matérias-primas, por mês. Informa o auditor diligenciador que na revisão excluiu os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, valores estes que não haviam sido excluídos no cálculo inicial. Concluiu que o valor correto do direito creditório da interessada é de R\$ 363.985,96, valor inferior ao direito creditório de R\$ 1.010.345,07 aprovado inicialmente pelo Despacho Decisório de fls. 81/84. Conclui também que, em razão do decurso do prazo de cinco anos para exame das compensação declaradas pela autoridade administrativa, a redução do direito creditório em nada interfere nas homologações efetuadas através do Despacho Decisório de fls. 93/95.

Cientificada, a interessada se manifestou às fls. 136/138, alegando que:

1. A auditoria deveria ter se limitado ao cumprimento do que foi determinado pela Resolução da Delegacia de Julgamento, e não podia efetuar novas exclusões no cômputo da base de cálculo;

2. As novas exclusões devem ser desconsideradas, pois afrontam os princípios gerais do processo;

3. Contesta a exclusão dos valores de aquisições de insumos de pessoas físicas;

Por fim, requer o provimento do recurso.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, tendo a DRJ Ribeirão Preto, como já informado, indeferido a solicitação, conforme ementa do Acórdão formalizado por sua 2ª Turma de Julgamento, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É incabível a concessão do estímulo Fiscal acrescido de juros de mora pela taxa SELIC, por ausência de autorização legal.

Solicitação Indeferida

A Decisão da DRJ Ribeirão Preto foi pautada pelos seguintes argumentos, em síntese:

1. A contribuinte solicitou o ressarcimento do crédito presumido de IPI no valor de R\$1.051.867,25, relativo ao 4º. trimestre de 2001, o pedido foi parcialmente deferido por ser o crédito correto apurado pela fiscalização, á época no valor de R\$1.010.345,07. As compensações requeridas foram homologadas até este valor apurado.

2. Quando da Diligência Fiscal, requerida pela DRJ, foi apurado um valor menor de crédito presumido, ou seja, de R\$363.985,96, mas em virtude do decurso de prazo de cinco anos para análise das compensações, permaneceu inalterado o valor deferido inicialmente, de R\$1.010.345,07.

3. A inclusão do valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas no cálculo do incentivo fiscal, não é possível, conforme Lei nº9.363, de 13/12/1996, art. 1º., IN SRF nº 23/97, art. 2º, parágrafo 2º, e Parecer PGFN/CAT/nº3092/2002, de 27/09/2002.

4. Não é possível a incidência de juros calculados pela Taxa Selic, já que se trata de renúncia tributária instituída pela Lei nº9.363/1996.

5. Ao final, conclui que o valor creditório da interessada para o 4º. trimestre de 2001 é de R\$363.985,96, inferior ao homologado anteriormente, de R\$1.010.345,07. Entretanto, permanece vigorando o valor maior, já que transcorreu o prazo de cinco anos.

Cientificada da referida decisão em 19/12/2008 (fls. 153), a interessada em 20/01/2009 apresentou o recurso voluntário de fls. 154/sgs., onde vem aduzindo, as questões abaixo relatadas:

1. Que o pedido administrativo ao ser apreciado reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado no valor de R\$ 1.010.345,07, homologou as compensações existentes e não homologou a parcela das compensações referentes ao IRPJ 04/2002 (R\$ 1.927,00), IRPJ 06/2002 (R\$ 8.310,31), e IRPJ 06/2002 (R\$ 496,69).

2. Que o o contribuinte recorreu e teve por agravada sua situação, uma vez que o colegiado a quo, reformou a decisão recorrida para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 363.985,96, em flagrante reformatio in pejus, vedada em nosso ordenamento jurídico.

3. Que não procede o desconto considerado como saldo negativo do 3º. trimestre de 2001, originário do processo n.º 10950.001454/2002-92, uma vez que não se encontra com trânsito em julgado, e assim, em flagrante afronta ao contraditório e ampla defesa.

4. Que a DRJ ao invés de apreciar com percuciência a matéria agravou a situação da Recorrente, quando simplesmente deveria decidir quanto ao erro procedido em primeira instância, no que diz respeito a aplicação da limitação de 80% na apuração do fator F, inovando completamente a decisão em flagrante reformado in pejus.

5. Que o cálculo do crédito presumido elaborado pelo fiscal, com base na Lei 10.276/2001, está permeado pelo vício do erro de cálculo, já que para o cálculo o fiscal valeu-se da equação $F=0,365.Rx/(Rt-C)$ especificando que: F é o fator; Rx é a receita de exportação; Rt é a receita operacional bruta; e C é o custo de produção, e que o fiscal deixou de observar a limitação sobre o valor do custo em 80% da receita bruta operacional, conforme previsto no inciso II, do § 30 do artigo 10 da Lei 10.276/2001 e aplicou esta limitação de 80% para determinação da base de cálculo, cuja apuração está prevista no § 1º. do artigo 1º. da Lei 10.276/2001, e não prevê referida limitação, a qual diz respeito tão-somente à formação do fator (F).

6. Que o art. 39 da Lei nº. 9.250/95, reconheceu o direito de se creditar pelos juros, até a data da efetiva compensação ou restituição, calculados de acordo com a taxa "SELIC" - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia. E que o Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI deverá incidir a SELIC, até o mês anterior à compensação/restituição e 1%, relativamente ao mês da efetiva compensação/restituição. Traz julgado do 2º. Conselho com caso análogo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes

Das preliminares

Admissibilidade do recurso

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

Do mérito

Saldo Negativo

Com relação a alegação de não ser possível o desconto do saldo negativo apurado no 3º trimestre de 2001, uma vez que não ocorreu o trânsito em julgado do processo, considero que não assiste razão à contribuinte, vez que a Fiscalização, ao realizar tal dedução, está em pleno desempenho de seus deveres e aplicou corretamente a Instrução Normativa da SRF nº 103/97, em seu art. 52, conforme podemos ver a seguir:

"Instrução Normativa SRF 103/97 Art. 5º A empresa que não tiver efetuado a exclusão de que tratou o art. 3º - da Instrução Normativa SRF nº 023 de 1997, deverá fazê-lo na apuração do crédito relativa ao mês de dezembro.

§ 1º Se, da apuração, resultar valor positivo, este será considerado como crédito presumido do IPI a ser aproveitado segundo o disposto da Instrução Normativa SRF 021, de 10 de março de 1997.

§ 2º Se, da apuração, resultar valor negativo, este será deduzido do crédito presumido relativo ao mês de janeiro do ano subsequente.

§ 3º Se, após a dedução a que se refere o parágrafo anterior, ainda restar saldo negativo, o valor será deduzido dos créditos relativos ao mês de fevereiro e, assim, sucessivamente, até seu completo aproveitamento."

A Instrução Normativa não inovou, nem trouxe novos critérios, ela apenas definiu o “como” deveria ser efetuado o cálculo do crédito presumido, totalmente dentro de suas possibilidades normativas, logo não há que se falar que ela não tem respaldo na legislação. E a Fiscalização atuou corretamente, quando no exercício de suas atribuições constatou saldo negativo do crédito presumido de IPI e corretamente o deduziu do crédito presumido.

Por todo o exposto, nego seguimento a esta parte do recurso, por entender perfeitamente aplicável a dedução do saldo negativo do IPI apurado no 4º trimestre de 2000.

Reformatio in pejus

O contribuinte alega que recorreu e teve sua situação agravada, uma vez que o colegiado a quo, reformou a decisão recorrida para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 363.985,96, em flagrante reformatio in pejus, vedada em nosso ordenamento jurídico.

Esclareço que este ponto já foi satisfatoriamente esclarecido na decisão da DRJ, a qual transcrevo a seguir e adoto como minha,

(Fl. 143)

A Delegacia de origem elaborou a informação fiscal de fls. 127/130, na qual realizou a revisão do cálculo do crédito presumido, com o detalhamento dos valores de matérias-primas, por mês. Informa o auditor diligenciador que na revisão excluiu os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, valores estes que não haviam sido excluídos no cálculo inicial. Concluiu que o valor correto do direito creditório da interessada é de R\$ 363.985,96, valor inferior ao direito creditório de R\$ 1.010.345,07 aprovado inicialmente pelo Despacho Decisório de fls. 81/84. Conclui também que, em razão do decurso do prazo de cinco anos para exame das compensação declaradas pela autoridade administrativa, a redução do direito creditório em nada interfere nas homologações efetuadas através do Despacho Decisório de fls. 93/95.

(Fls. 143 e 144)

A interessada contesta as exclusões efetuadas pela auditoria na diligência fiscal, defendendo que a diligência extrapolou os limites indicados pela Resolução nº 1.004 desta Turma de Julgamento (fls. 121/123), e que o cálculo não poderia ser feito com a exclusão dos valores de aquisições de insumos de pessoas físicas.

Inicialmente, cabem alguns esclarecimentos a respeito da informação fiscal de fls. 127/130, cujo resultado foi contestado pela manifestante.

Como o próprio nome indica, trata-se somente de uma informação fiscal, sem poder decisório. De fato, a autoridade fiscal indevidamente terminou a informação fiscal como se fosse uma decisão, porém, esta impropriedade

não altera a natureza do despacho, que, resultante de um pedido de diligência, tem o objetivo de subsidiar a 1ª. instância para o julgamento. O Despacho Decisório de fls. 93/95 não foi anulado e permanece válido. Deste modo, o que temos até o momento é o deferimento de um direito creditório de R\$ 1.010.345,07, com homologação de compensações até este valor, valor este questionado pela contribuinte através de sua manifestação de inconformidade. O que estamos julgando é se a manifestante tem razão de requerer um crédito maior.

Porém, a interessada não pode pretender que o presente julgamento conceda mais crédito do que o legalmente previsto. Por isso, o julgador tem o dever de analisar todos os dados disponíveis para concluir se a contribuinte faz jus ou não a um crédito presumido superior a R\$ 1.010.345,07, sempre lembrando que o processo administrativo fiscal é balizado pelo princípio da verdade material.

Outro aspecto importante é que a mencionada informação fiscal não trouxe qualquer fato novo aos autos. Pelo demonstrativo de fls. 79/80 e DCP retificador de fls. 67/72 já era possível perceber que a contribuinte havia incluído em seu cálculo, os valores de aquisições de insumos de pessoas físicas, pela simples comparação com o DCP (fls. 35/40) e demonstrativos (fls. 43/56) apresentados originalmente. Veremos adiante, que a inclusão destes insumos não era permitida pela legislação vigente à época.

Por fim, cabe ressaltar que a informação fiscal não causa qualquer prejuízo à interessada, considerando-se que conclui pela homologação das compensações até o valor de R\$ 1.010.345,07.

Apuração do Fator F

A recorrente alega que a DRJ ao invés de apreciar com percuência a matéria agravou a sua situação, pois quando deveria decidir quanto ao erro em primeira instância, no que diz respeito a aplicação da limitação de 80% na apuração do fator F, inovou completamente a decisão, em flagrante reformado in pejus.

Também alega que o cálculo do crédito presumido elaborado pelo fiscal, com base na Lei 10.276/2001, está permeado pelo vício do erro de cálculo, já que para o cálculo o fiscal valeu-se da equação $F=0,365.Rx/(Rt-C)$ especificando que: F é o fator; Rx é a receita de exportação; Rt é a receita operacional bruta; e C é o custo de produção, e que o fiscal deixou de observar a limitação sobre o valor do custo em 80% da receita bruta operacional, conforme previsto no inciso II, do § 3 do artigo 1 da Lei 10.276/2001 e aplicou esta limitação de 80% para determinação da base de cálculo, cuja apuração está prevista no § 1º. do artigo 1º. da Lei 10.276/2001, e não prevê referida limitação, a qual diz respeito tão-somente à formação do fator (F).

Analisando a questão vejo que para a correta aplicação do Fator F, conforme consta na Lei 10.276/2001, é necessário o cálculo do custo incorrido. De acordo com a informação fiscal, fl. 127 e seguintes, o cálculo foi corretamente realizado, conforme disposição da Lei 10.276/2001, não sendo aplicada a limitação dos 80% da receita operacional bruta por o valor dos insumos não alcançar este valor máximo estipulado, senão vejamos:

Insumos: R\$4.232.394,91

Receita Operacional Bruta: R\$7.108.731,58

80% da Receita Operacional Bruta: R\$5.686.985,26

Portanto, pode-se concluir que o valor dos insumos é inferior a 80% da receita operacional bruta, e aquele valor é que deve ser utilizado, sem a limitação.

Em tempo esclareço, que conforme informação fiscal, fl.127 e sgs, não foram incluídos nos custos os insumos adquiridos de pessoa física, e este ponto não é objeto de constatação na presente lide, e também, conforme informação fiscal, não foi aplicada a limitação de 80% sobre a Base de cálculo, conforme alega a recorrente.

Concluo que como as alegações feitas não prosperaram, nego provimento a esta parte do recurso.

Atualização pela Taxa SELIC

A recorrente solicita a atualização pela Taxa SELIC até o mês anterior a compensação/restituição e 1% no mês da efetiva compensação/restituição, sobre o crédito presumido do IPI incidente nas aquisições de insumos empregados na industrialização de produtos exportados.

Quanto ao pleito trago o Acórdão nº 9303-00.844 da 3ª Turma da CSRF, proferido em sessão de 02 de fevereiro de 2010, nas palavras do voto vencedor do Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Redator-Designado:

A discordância em relação ao voto da ilustre relatora restringe-se na possibilidade da incidência da taxa Selic no ressarcimento de IPI.

Preliminarmente, calha de pronto observar, neste voto, que diferentes são as figuras do ressarcimento e da restituição.

A restituição é a repetição de um indébito. Decorre de pagamento indevido ou a maior que o devido. Já o ressarcimento não está vinculado a qualquer pagamento indevido, mas decorre de concessão legal.

Sobretudo, não se pode olvidar que o direito subjetivo ao ressarcimento somente é constituído com o advento do despacho da autoridade competente, em oposição ao que ocorre com a repetição do indébito, em que o direito de repetir já nasce imediatamente com o pagamento indevido ou a maior, independentemente de qualquer ato da autoridade administrativa.

Nesta linha, fica evidente existir duas figuras que não se confundem:

restituição por pagamento indevido ou a maior do que o devido (repetição de indébito); e ressarcimento, previsto em lei concessiva.

É certo que restituição e ressarcimento compartilham alguns aspectos, como o de ser ambos passíveis de satisfação em dinheiro ou mediante compensação, mas de nenhum modo ressarcimento é espécie do gênero restituição, senão vejamos:

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)

A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Conforme se pode verificar, todos os dispositivos legais acima se referem à compensação ou restituição, que são espécies do gênero repetição de indébito. Portanto, é lógico inferir que a restituição e a compensação pressupõem a existência de um pagamento anterior efetuado pelo sujeito passivo, pagamento este indevido ou efetuado em montante maior do que o que seria devido.

Ora, no caso dos autos o crédito não se originou de nenhum indébito tributário.

Tratando-se de ressarcimento de créditos de IPI, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo que, ao concedê-lo, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio das normas específicas que regem a espécie e da referência efetuada tão-somente em relação à repetição de indébito, nas normas acima transcritas.

Inaplicável, portanto, o Parecer AGU nº 01/96, visto que só se referiu à repetição de indébito.

Na verdade, o argumento em sentido contrário invoca a aplicação analógica da lei, o que significa admitir a existência de uma lacuna que deveria ser resolvida 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.54155)

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.

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.

Acréscete-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.

Do mesmo modo, não há como fundamentar tal concessão com base na demora da apreciação dos processos pela Receita Federal. Não há que se falar em desvalorização do valor a ser ressarcido, mesmo porque o ambiente de ampla correção monetária que vigia no passado foi abolido pelo Legislador. Com efeito, o mundo jurídico aboliu e repudiou o sistema geral de indexação da economia, através da aprovação das normas legais que consolidaram o Plano Real, inexistindo atualmente previsão de atualização monetária tanto para caso de ressarcimento como para caso de restituição.

A taxa Selic é, isto sim, a expressão numérica dos juros. Não se trata de atualização monetária. Juros, por sua vez, é um acréscimo ao principal, é um

plus que inclusive se caracteriza como renda para aquele que o aufere. Ora, o Estado não pode pagar rendimentos — na forma de taxa Selic, vale dizer, de juros — sem previsão legal, mormente quando o que seria o valor principal (ressarcimento) é, ele próprio, dependente de lei concessiva. É cediço que a regra plasmada no art. 49 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, sugere que a Administração tem até 60 dias para decidir o processo, a partir do encerramento da instrução (e não da data de seu protocolo). Entretanto, se a Administração não se desincumbir de seu dever legal, o remédio adequado para sanar a omissão não é a aplicação de correção monetária ou de juros de mora, mas sim a ação judicial que o contribuinte entender cabível para constranger a Administração a se manifestar. Nesse contexto, inadmissível pensar na aplicação da taxa Selic como um meio de reposição do valor real da moeda. Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso do contribuinte.

Adoto as razões de decidir do voto vencedor acima exposto no sentido de negar provimento ao pedido do contribuinte quanto a atualização do crédito presumido do IPI pela Taxa Selic.

Homologação das compensações pleiteadas

Alega que não foram homologadas as compensações referentes ao IRPJ 04/2002 (R\$ 1.927,00), IRPJ 06/2002 (R\$ 8.310,31), e IRPJ 06/2002 (R\$ 496,69).

As compensações em questão não foram homologadas por falta de saldo suficiente de crédito presumido de IPI conforme consta na decisão da DRJ, fls. 141 e seguintes. Não há como efetuar uma compensação se o contribuinte não apresenta o crédito suficiente para tal.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Assinado digitalmente

Mara Cristina Sifuentes - Relatora