

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

**Processo nº** 10950.004365/2002-06  
**Recurso nº** 259.847 Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-00.224 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de agosto de 2009  
**Matéria** RESSARCIMENTO IPI  
**Recorrente** M. S. LEATHER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA.  
**Recorrida** DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/04/2002

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA.

Incluem-se na base de cálculo do benefício fiscal o valor das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem feitas de pessoa física.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

É cabível a incidência da taxa Selic sobre o saldo credor do IPI objeto de ressarcimento, a partir da data de protocolização do pedido.

CREDITO PRESUMIDO IPI. BASE DE CÁLCULO.

Devem ser incluídos na recita operacional bruta, bem como na receita de exportação o valor resultante das vendas realizadas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros que não tenham sofrido qualquer industrialização por parte do exportador.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nayra Bastos Manatta (Relatora) e Júlio César Alves Ramos quanto pessoa Física e correção monetária. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor.

NAYRA BASTOS MANATTA – Presidenta -Relatora

SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Leonardo Siade Manzan, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Nayra Bastos Manatta.

## Relatório

Trata-se de pedido de resarcimento de crédito presumido de IPI e saldo credor do IPI a ser usado em compensação com débitos declarados.

O direito creditório foi reconhecido parcialmente, tendo sido efetuado ajustes relativos ao cálculo do crédito presumido do IPI para excluir as aquisições de pessoas físicas, as revendas de mercadorias para o exterior da Receita de Exportação. Também não foi reconhecida a atualização do crédito com base na taxa Selic.

As compensações foram homologadas até o limite do direito creditório reconhecido.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade argüindo:

1. As aquisições de pessoas físicas não poderiam ter sido glosadas pois a lei se refere ao valor total das aquisições e não somente aos fornecedores contribuintes do PIS e da COFINS;
2. Não se poderia ter excluído das Receitas de Exportação as revendas de mercadorias para o exterior e mantido os mesmos valores na Receita Operacional Bruta;
3. É legítima a atualização dos créditos com base na taxa Selic.

A DRJ em Ribeirão Preto indeferiu a solicitação.

A contribuinte interpôs recurso voluntário alegando em sua defesa as mesmas razões da inicial.

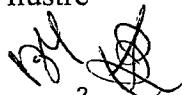
É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

A matéria versando sobre insumos adquiridos de não contribuintes do PIS e da COFINS, no cálculo do crédito presumido do IPI foi magistralmente enfrentada pelo ilustre



2

Presidente e Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, quando do julgamento do RV 122.347, razão pela qual adoto o voto no que diz respeito à presente lide.

“( . . ) o Fisco, dando cumprimento ao disposto na Portaria MF nº 129/95, exclui do cálculo do crédito presumido de IPI para resarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS incidentes na aquisições de insumos no mercado interno pelo produtor exportador de mercadorias nacionais, aqueles insumos adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas, enquanto a Recorrente pleiteia a inclusão destes sob a alegação de que o resarcimento, por ser presumido, alcança também as aquisições de não contribuintes de tais contribuições sociais.

Essa matéria, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalece a posição do Receita Federal, ora a do sujeito passivo, dependendo da composição do colegiado.

A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão de insumos adquiridos de não contribuintes no cômputo da base de cálculo do crédito presumido, já que, nos termos do caput do art. 1º da Lei 9.363/1996, instituidora desse incentivo fiscal, o crédito tem como escopo **ressarcir** as contribuições (PIS E COFINS) **incidentes** sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo.

A norma concessiva de incentivo fiscal deve sempre ser interpretada literal e restritivamente, de forma a não estender por vontade do intérprete, benefício não autorizado pelo legislador.

O vocábulo **ressarcir**, do Latim **resarcire**, juridicamente têm vários significados, consertar, emendar, reparar ou compensar um dano, um prejuízo ou uma despesa. No caso presente, **ressarcir** significa exatamente compensar o produtor exportador, por meio de crédito presumido, as contribuições incidentes sobre os insumos por ele adquiridos. Ora, se não houve a incidência, não há falar-se em resarcimento, pois o objeto deste, o encargo tributário não existiu.

Em arrimo ao entendimento de que se deve excluir do cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de insumos adquiridos de não contribuintes, pessoas físicas e cooperativas, transcrevo abaixo o voto condutor do acórdão nº 202-12.551 onde o então conselheiro e presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, Marcos Vinícius Neder de Lima, enfrentou minuciosamente essa matéria:

“O incentivo em questão constitui-se num crédito fiscal concedido pela Fazenda Nacional em função do valor das aquisições de insumos aplicados em produtos exportados. Tem origem na carga tributária que onera os produtos exportados e tem por finalidade permitir maior competitividade desses produtos no mercado externo.

Trata-se, portanto, de norma de natureza incentivadora, em que a pessoa tributante renuncia à parcela de sua arrecadação tributária em favor de contribuintes que a ordem jurídica considera conveniente estimular.

A exegese deste preceito, à luz dos princípios que norteiam as concessões de benefícios fiscais, há de ser estrita, para que não se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes. Neste diapasão, caso não haja previsão na norma compulsória para determinada

3

situação divergente da regra geral, deve-se interpretar como se o legislador não tivesse tido o intento de autorizar a concessão do benefício nessa hipótese.

No dizer do mestre Carlos Maximiliano<sup>1</sup>: “o rigor é maior em se tratando de dispositivo excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva.”

A fruição deste incentivo fiscal deve, destarte, ser analisada nos estritos termos do art. 1º da MP nº 948/95, posteriormente convertida na Lei nº 9.363/96. Ou seja, as aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem devem ser feitas no mercado interno, utilizadas no processo produtivo e o beneficiário deve ser, simultaneamente, produtor e exportador. Vejamos o que disse o referido artigo:

Verifica-se que o legislador estabeleceu nesse dispositivo que o incentivo fiscal deve ser concedido como ressarcimento da Contribuição ao PIS e da COFINS. A empresa paga o tributo embutido no preço de aquisição do insumo e recebe, posteriormente, a restituição da quantia desembolsada, mediante compensação do crédito presumido e, na impossibilidade desta, na forma de ressarcimento em espécie.

Ao compensar o contribuinte, na forma de crédito presumido, com a devolução do montante de tributo pago, o incentivo visa justamente anular os efeitos da tributação incidente nas etapas precedentes. As pequenas diferenças, para mais ou para menos, porventura existentes nesse processo, se compensam mutuamente dentro de um contexto mais abrangente. Não sendo relevante, sob o ponto de vista econômico, que o crédito concedido não corresponda exatamente aos valores pagos de tributo na aquisição da mercadoria. Esse tratamento, aliás, tem sido muito empregado pelo legislador na concessão de incentivos. A Administração Pública, para facilitar os mecanismos de execução e controle, vem realizando os resarcimentos dos créditos por valores estimados (v.g. a regra geral de apuração proporcional de créditos prevista na Instrução Normativa nº 114/88<sup>2</sup>).

Esclareça-se, por oportuno, que o crédito presumido não pode ter a natureza de subvenção econômica para incremento de exportações, como defende a ilustre Relatora. Segundo De Plácido e Silva<sup>3</sup>, a subvenção, juridicamente, não tem o caráter de compensação. Sabidamente, o crédito presumido é uma forma de compensação pelos tributos pagos na etapa anterior, tanto que a própria lei o tratou como ressarcimento de contribuições.

Feita essa breve introdução, verifica-se que o artigo 1º restringe o benefício ao “ressarcimento de contribuições ... incidentes nas respectivas aquisições”. Em que pese a impropriedade na redação da norma, eis que não há incidência sobre aquisições de mercadorias na legislação que rege as contribuições sociais, a melhor exegese é no sentido de que a lei tem

<sup>1</sup> Hermeneutica e aplicação do Direito, ed. Forense, 16ª ed, p. 333

<sup>2</sup> “IN SRF 114/88... item 4. Poderão ser calculados proporcionalmente, com base no valor das saídas dos produtos fabricados pelo estabelecimento industrial nos três meses imediatamente anteriores ao período de apuração a considerar, os créditos oriundos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que se destinem indistintamente à industrialização de:

a) produtos que tenham expressamente assegurada a manutenção de créditos como incentivo;  
b) produtos que gerem créditos básicos;  
c) produtos desonerados do imposto no mercado interno, sem direito a crédito”.

<sup>3</sup> De Plácido e Silva, Vocabulário Jurídico, volume IV. Ed. Forense, 2ª ed. p. 1462.

13/11/2023  
4

de ser referida à incidência de COFINS e de PIS sobre as operações mercantis que compõem o faturamento da empresa fornecedora. Ou seja, a locução “incidentes sobre as respectivas aquisições” exprime a incidência sobre as operações de vendas faturadas pelo fornecedor para a empresa produtora e exportadora.<sup>4</sup>

Aliás, a linguagem e termos jurídicos postos em uma norma devem ser investigados sob a ótica da ciência do direito e não sob a referência do direito positivo, de índole apenas prescritiva. Como ensina Paulo de Barros Carvalho<sup>5</sup>, “À Ciência do Direito cabe descrever esse enredo normativo, ordenando-o, declarando sua hierarquia, exibindo as formas lógicas que governam o entrelaçamento das várias unidades do sistema e oferecendo seus conteúdos e significação.”

O termo **incidência** tem significação própria na Ciência do Direito. Segundo Alfredo Augusto Becker<sup>6</sup>: “(...) quando o direito tributário usa esta expressão, ela significa incidência da regra jurídica sobre sua hipótese de incidência realizada (‘fato gerador’), juridicizando-a, e a consequente irradiação, pela hipótese de incidência juridicizada, da eficácia jurídica tributária e seu conteúdo jurídico: direito (do Estado) à prestação (cujo objeto é o tributo) e o correlativo dever (do sujeito passivo, o contribuinte) de prestá-la; pretensão e correlativa obrigação; coação e correlativa sujeição.”

Nesse caso, se as vendas de insumos efetuadas pelo fornecedor para a interessada não sofreram a incidência de contribuição, não há como haver o ressarcimento previsto na norma.

Se em alguma etapa anterior houve o pagamento de Contribuição ao PIS e de COFINS, o ressarcimento, tal como foi concebido, não alcança esse pagamento específico. Estar-se-ia concedendo o ressarcimento de contribuições “incidentes” sobre aquisições de terceiros que compõem a cadeia comercial do produto e não das respectivas aquisições do produtor e exportador previstas no artigo 1º.

O contra-senso aparente dessa afirmação, se cotejada com a finalidade do incentivo de desoneras o valor dos produtos exportados de tributos sobre ele incidentes, resolve-se em função da opção do legislador pela facilidade de controle e praticidade do incentivo.

Sabidamente, instituir uma sistemática que permitisse o crédito de todo o valor dos tributos, que, direta ou indiretamente, houvesse onerado o produto exportado, é tarefa complexa e de muito difícil controle. Basta lembrar as inúmeras imposições tributárias que incidem sobre o valor dos serviços contratados e sobre a aquisição de equipamentos necessários ao processo industrial, além das diversas taxas a título de contraprestação de serviço cobradas pelos entes da Federação que, somadas àquelas incidentes sobre folha de pagamento, oneram expressivamente a empresa industrial.

O escopo da lei, partindo de tais premissas, foi o de instituir, a título de estímulo fiscal, um incentivo consubstanciado num crédito presumido calculado sobre o valor das notas fiscais de aquisição de insumos de contribuintes sujeitos às referidas contribuições

<sup>4</sup> O termo “respectivas” foi introduzido pela Medida Provisória nº 948/95. Veio a substituir a expressão “adquiridos no mercado interno pelo exportador” constantes do enunciado do artigo 1º nas Medidas Provisórias nºs 845/95 e 945/95, que tratavam da concessão de crédito presumido antes da MP nº 948/95.

<sup>5</sup> Paulo de Barros Carvalho, *Curso de Direito Tributário*, ed. Saraiva, 6ª ed., 1993

<sup>6</sup> In *Teoria Geral do Direito Tributário*, 3º, Ed. Lajus, São Paulo, 1998, p. 83/84.

184

sociais. É certo que esse crédito não tem por objetivo ressarcir todos os tributos que incidem na cadeia de produção da mercadoria, até por impossibilidade prática. Todavia, chega a desonerar o contribuinte da parcela mais significativa da carga tributária incidente sobre o produto exportado.

A opção do legislador por essa determinada sistemática de apuração do incentivo às exportações decorre da contraposição de dois valores igualmente relevantes. O primeiro cuida da obtenção do bem-estar social e/ou desenvolvimento nacional através do cumprimento das metas econômicas de exportação fixadas pelo Estado. O outro decorre da necessidade de coibir desvios de recursos públicos e de garantir a efetiva aplicação dos incentivos na finalidade perseguida pela regra de Direito. O Estado tem de dispor de meios de verificação que evitem a utilização do benefício fiscal apenas para fugir ao pagamento do tributo devido.

Daí o legislador buscou atingir tais objetivos de política econômica, sem inviabilizar o indispensável exame da legitimidade dos créditos pela Fazenda. Ocorre que, para pessoa física, não há obrigatoriedade de manter escrituração fiscal, nem de registrar suas operações mercantis em livros fiscais ou de emitir os documentos fiscais respectivos. A comprovação das operações envolvendo a compra de produtos, nessas condições, é de difícil realização. Assim, a exclusão dessas aquisições no cômputo do incentivo tem por finalidade tornar factível o controle do incentivo.

Nesse sentido, a Lei nº 9.363/96 dispõe, em seu artigo 3º, que a apuração da Receita Bruta, da Receita de Exportação e do valor das aquisições de insumos será efetuada nos termos das normas que regem a incidência do PIS e da COFINS, tendo em vista o valor constante da **respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor/exportador**.

A vinculação da apuração do montante das aquisições às normas de regência das contribuições e ao valor da nota fiscal do fornecedor confirma o entendimento de que somente as aquisições de insumos, que sofreram a incidência direta das contribuições, é que devem ser consideradas. A negação dessa premissa tornaria supérflua tal disposição legal, contrariando o princípio elementar do direito, segundo o qual não existem palavras inúteis na lei.

Reforça tal entendimento o fato de o artigo 5º da Lei nº 9.363/96 prever o imediato estorno da parcela do incentivo a que faz jus o produtor/exportador, quando houver restituição ou compensação da Contribuição para o PIS e da COFINS pagas pelo fornecedor na etapa anterior. Ou seja, o legislador prevê o estorno da parcela de incentivo que corresponda às aquisições de fornecedor, no caso de restituição ou de compensação dos referidos tributos.

Ora, se há imposição legal para estornar a correspondente parcela de incentivo, na hipótese em que a contribuição foi paga pelo fornecedor e restituída a seguir, resta claro que o legislador optou por condicionar o incentivo à existência de tributação na última etapa. Pensar de outra forma levaria ao seguinte tratamento desigual: o legislador consideraria no incentivo o valor dos insumos adquiridos de fornecedor que não pagou a contribuição e negaria o mesmo incentivo quando houve o pagamento da contribuição e a posterior restituição. As duas situações são em tudo semelhantes, mas na primeira haveria o direito ao incentivo sem que houvesse ônus do pagamento da contribuição e na outra não.

O que se constata é que o legislador foi judicioso ao elaborar a norma que deu origem ao incentivo, definindo sua natureza jurídica, os beneficiários, a forma de cálculo a ser empregada, os percentuais e a base de cálculo, não havendo razão para o intérprete supor

BB 6

que a lei disse menos do que queria e crie, em consequência, exceções à regra geral, alargando a exoneração fiscal para hipóteses não previstas.

E, como ensina o mestre Becker<sup>7</sup>, “na extensão não há interpretação, mas criação de regra jurídica nova. Com efeito, continua ele, o intérprete constata que o fato por ele focalizado não realiza a hipótese de incidência da regra jurídica; entretanto, em virtude de certa analogia, o intérprete estende ou alarga a hipótese de incidência da regra jurídica de modo a abranger o fato por ele focalizado. Ora, isto é criar regra jurídica nova, cuja hipótese de incidência passa a ser alargada pelo intérprete e que não era a hipótese de incidência da regra jurídica velha”. (grifo meu)

Em harmonia com as exigências de segurança pública do Direito Tributário, utilizando-se a lição de Karl English, pode-se dizer que devemos fazer coincidir a expressão da lei com seu pensamento efetivo, mas, para tanto, a interpretação deve se manter sempre, de qualquer modo, nos “limites do sentido literal” e, portanto, pode (e, por vezes, deve) inclusive forçar estes limites, embora não possa ultrapassá-los. A interpretação encontra, pois, o seu limite, onde o sentido das palavras já não dá cobertura a uma decisão jurídica. Como frisa Heck: “o limite das hipótese de interpretação é o sentido possível da letra”.<sup>8</sup>

E mesmo que se recorra à interpretação histórica da norma, verifica-se, pela Exposição de Motivos nº 120, de 23 de março de 1995, que acompanha a Medida Provisória nº 948/95, que o intuito de seus elaboradores não era outro se não o aqui exposto. Os motivos para a edição de nova versão da Medida Provisória, que institui o benefício, foram assim expressos: “(...) na versão ora editada, busca-se a simplificação dos mecanismos de controle das pessoas que irão fluir o benefício, ao se substituir a exigência de apresentação das guias de recolhimento das contribuições por parte dos fornecedores de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, por documentos fiscais mais simples, a serem especificados em ato do Ministro da Fazenda, que permitam o efetivo controle das operações em foco”. (Grifo meu)

Ressalte-se, por relevante, que o Ministro da Fazenda, autor da proposta, sustenta que a dispensa de apresentação de guias de recolhimento das contribuições por parte dos fornecedores decorre unicamente da simplificação dos mecanismos de controle.

Aliás, o ato normativo, citado na exposição de motivos in fine, foi editado logo após, em 05 de abril de 1995, e estabelece, em seu artigo 2º, inciso II, que o percentual (receita de exportação sobre receita operacional bruta) deve ser aplicado sobre “o valor das aquisições, no mercado interno, das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, realizadas pelo produtor exportador”. (Grifo meu)

Do exposto, conclui-se que, mesmo que se admita que o resarcimento vise desonerar os insumos de incidências anteriores, a lei, ao estabelecer a maneira de se operacionalizar o incentivo, excluiu do total de aquisições aquelas que não sofreram incidência na última etapa.”

No caso em tela, a ora recorrente considerou no cálculo do incentivo as aquisições de insumos de pessoas físicas não sujeitas ao recolhimento de COFINS e de PIS.

<sup>7</sup> In *Teoria Geral do Direito Tributário*, 3º, Ed. Lajus, São Paulo, 1998, p. 133.

<sup>8</sup> Batista Júnior, Onofre. A Fraude à Lei Tributária e os Negócios Jurídicos Indiretos. Revista Dialética de Direito Tributário nº 61. 2000. p. 100

134

Assim, não sendo contribuintes das referidas contribuições, não há o que ressarcir ao adquirente, como ficou largamente demonstrado.””

No que diz respeito à inclusão dos valores relativos à revenda de mercadorias adquiridas de terceiros no compito da receita operacional bruta entendo que a Portaria MF nº 38/97, no seu art. 3º, inciso II referiu-se genericamente a “receita bruta operacional” sem quaisquer comentários extras.

Por receita bruta operacional entende-se a totalidade de receitas obtidas pela pessoa jurídica no exercício de suas atividades normais, quais sejam: as que constam do seu contrato social.

No caso dos autos o fato de os produtos comercializados haverem sido fabricados por terceiros não descaracteriza tais receitas como integrante da rubrica receita bruta operacional da pessoa jurídica.

Vale ainda ressaltar que a lei não especificou que a receita bruta operacional à qual está a se referir diz respeito apenas às receitas advindas de venda de produtos de fabricação própria. Onde a lei não restringe não cabe ao interprete fazê-lo.

Assim, entendo correta a posição da fiscalização ao incluir no cálculo da receita bruta operacional da recorrente todas as receitas que decorram de suas atividades próprias, sejam os produtos vendidos de fabricação própria ou não.

Esta mesma linha de raciocínio há de ser trilhada no que diz respeito à exclusão da receita de exportação advinda de produtos adquiridos de terceiros para efeito da determinação da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta.

Uma coisa é a exigência legal para a caracterização do beneficiário do crédito presumido, ou seja, a condição de empresa produtora e exportadora, o que pressupõe a exportação de produtos de fabricação própria diretamente ou através de empresa comercial exportadora.

Outra é, uma vez firmada a condição de empresa produtora e exportadora, inferir que as receitas de exportação de produtos adquiridos de terceiros não possam compor a receita de exportação para aquele efeito, pois o texto legal não faz esta distinção.

Muito ao contrário, sempre trata de forma genérica esta categoria e a Portaria MF nº 38/97 (art. 3, § 1º, II), que define a receita bruta de exportação para efeito da apuração do crédito presumido, condiciona apenas que o objeto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora seja de “mercadorias nacionais”.

Em termos econômicos, também não faz sentido essa exclusão, a não ser que essa parcela fosse de igual maneira excluída da receita operacional bruta, de forma a assegurar a correta discriminação, dentre os insumos adquiridos para o processo produtivo, do montante aplicado em produtos de fabricação própria exportados.

Enfim, como é mais prático utilizar os conceitos agregados da contabilidade, impõe-se a isonomia de procedimentos, ou seja, que a receita bruta de exportação seja considerada incluindo as receitas advindas de venda ao exterior de mercadorias adquiridas de terceiros.

No que diz respeito à atualização monetária dos créditos do IPI a serem resarcidos com base na Lei nº 9363/96, ou seja, resarcimento de crédito presumido do IPI. É

8

de se verificar, primeiramente, como bem frisou a decisão recorrida, que não se trata de repetição de indébito tributário, para a qual há previsão legal expressa para as atualizações monetárias, mas sim de pedido de ressarcimento de créditos presumido do IPI..

Vejamos que o Parecer AGU/MF nº 01/96 trata especificamente de correção monetária no caso de repetição de indébito tributário. O indébito tributário é representado por um recolhimento indevido ou a maior que o devido, ou seja, nos casos em que houve recolhimento a maior beneficiando a Fazenda Nacional.

Neste caso torna-se lógico que na restituição do indébito tributário os créditos existentes em favor do sujeito passivo sejam corrigidos monetariamente pelos mesmos índices que a Fazenda usa para corrigir seus créditos.

Neste escopo é que veio a norma contida no artigo 66 e seu parágrafo 3º, da Lei nº 8.383/91 tratando exclusivamente do indébito tributário e sua compensação com valores de créditos tributários devidos, determinado em seu parágrafo 3º que tais operações sejam efetuadas pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR, *in litteris*:

*"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.*

*.....*  
*§ 3 - A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR."*

Da disposição literal da norma invocada tem-se que não contempla o ressarcimento de crédito presumido do IPI.

O ressarcimento de créditos presumido do IPI trata-se, em verdade de um incentivo fiscal, já que o legislador criou-o com o objetivo de estimular as exportações , ressarcindo as contribuições para o PIS e a COFINS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo de mercadorias a serem exportadas.

Diferente, portanto, da restituição, pois não há pagamento indevido, mas sim um incentivo concedido pelo legislador para estimular a exportação.

O crédito presumido do IPI é um incentivo fiscal destinado a estimular o produtor/exportador, devendo o exercício deste benefício se dar nos exatos termos da lei que o concedeu. Assim, à falta de disposição legal de amparo é inadmissível a aplicação de correção monetária ao ressarcimento de crédito presumido do IPI.

Desta forma, diante da ausência de qualquer norma legal que autorize a atualização monetária de ressarcimento de crédito presumido do IPI, é de se negar o pedido da recorrente.

184

No que diz respeito à atualização monetária dos créditos do IPI a serem resarcidos com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99 é de se verificar, primeiramente, que não se trata de repetição de indébito tributário, para a qual há previsão legal expressa para as atualizações monetárias, mas sim de pedido de resarcimento de créditos básicos do IPI..

Vejamos que o Parecer AGU/MF nº 01/96 trata especificamente de correção monetária no caso de repetição de indébito tributário. O indébito tributário é representado por um recolhimento indevido ou a maior que o devido, ou seja, nos casos em que houve recolhimento a maior beneficiando a Fazenda Nacional.

Neste caso torna-se lógico que na restituição do indébito tributário os créditos existentes em favor do sujeito passivo sejam corrigidos monetariamente pelos mesmos índices que a Fazenda usa para corrigir seus créditos.

Neste escopo é que veio a norma contida no artigo 66 e seu parágrafo 3º, da Lei nº 8.383/91 tratando exclusivamente do indébito tributário e sua compensação com valores de créditos tributários devidos, determinado em seu parágrafo 3º que tais operações sejam efetuadas pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR, *in litteris*:

*"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.*

.....  
*§ 3 - A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR."*

Da disposição literal da norma invocada tem-se que não contempla o saldo credor do IPI acumulado de um período de apuração para outro na escrituração fiscal.

O resarcimento de créditos básicos do IPI não utilizados no período trata-se, em verdade de um incentivo fiscal, já que o legislador autorizou o resarcimento em espécie ou sob forma de compensação com outros tributos, de eventual saldo credor do imposto não utilizado na compensação com débitos do próprio IPI.

Diferente portanto da restituição, pois não há pagamento indevido, mas sim uma faculdade, concedida pelo legislador de se ressarcir um crédito não utilizado na dinâmica do IPI.

O sistema de compensação de débitos e créditos do IPI é decorrente do princípio constitucional da não-cumulatividade, inserto no artigo 153, § 3º, II, da Constituição Federal, sendo, portanto, instituto de direito público, devendo o seu exercício se dar nos estritos ditames da lei, sob pena de ser o legislador substituído em matéria de sua estrita competência. Assim, à falta de disposição legal de amparo é inadmissível a aplicação de correção monetária aos créditos não aproveitados na escrita fiscal por insuficiência de débitos no respectivo período de apuração, devendo a compensação de tais créditos se dar pelo valor nominal.

O Ministro Moreira Alves, do Supremo Tribunal Federal, em despacho exarado no Agravo de Instrumento nº 198889-1/SP, de 26 de maio de 1997, embora tratando de ICMS, espôs pensamento no mesmo sentido:

*"(...) Segundo a própria sistemática de não-cumulatividade que gera os "créditos" que o contribuinte tem direito, a compensação deve ocorrer pelos valores nominais. Assim dispõe a lei paulista. A correção monetária dos "créditos", além de não permitida pela lei, desvirtuará a sistemática do tributo.*

(...)

*23.1 – Em outras palavras, o tributo incide e opera-se o sistema de compensação do imposto devido com o tributo já recolhido sobre a mesma mercadoria, o qual impede a incidência de ICM em cascata. Do quantum simplesmente apurado pela aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, deduz-se o tributo já recolhido em operações anteriores com aquela mercadoria, ou seus componentes, ou sua matéria prima, produto que esteja incluído no processo de sua produção de forma direta. Assim, os eventuais créditos não representam o lado inverso da obrigação, constitui apenas um registro contábil de apuração do ICMS, visando sua incidência de forma cumulativa.*

(...)

*25.) Na realidade, compensam-se créditos e débitos pelo valor nominal constituídos no período de apuração. Incidindo correção monetária nos créditos, sendo contabilizado, um que for, em valor maior que o nominal, haverá ofensa ao princípio da não-cumulatividade. É um efeito cascata ao contrário, porque estará se compensando tributo não pago, não recolhido.*

*26.) O ato de creditar tem como correlativo o ato de debitar. O correspondente dos "créditos" contábeis em discussão são os valores registrados na coluna dos débitos, os quais também não sofrem nenhuma correção monetária – o que configura mais uma razão a infirmar a invocação da "isonomia" para justificar a atualização monetária dos chamados "créditos". Somente após o cotejo das duas colunas quantifica-se o crédito tributário, o que bem demonstra a completa distinção entre este e aqueles.*

*27.) Estabelecida a natureza meramente contábil, escritural do chamado "crédito" do ICMS (elemento a ser considerado no cálculo do montante do ICMS a pagar), há que se concluir pela impossibilidade de corrigi-lo monetariamente. Tratando-se de operação meramente escritural, no sentido de que não tem expressão ontologicamente monetária, não se pode pretender, não se pode pretender aplicar o instituto da correção ao creditamento do ICMS.*

(...)

*29.) Por sua vez não há falar-se em violação ao princípio da isonomia, isto porque, em primeiro lugar, a correção monetária dos créditos não está prevista na legislação e, ao vedar-se a*

*correção monetária dos créditos de ICMS não se deu tratamento desigual a situações equivalentes. A correção monetária do crédito tributário incide apenas quando este está definitivamente constituído, ou quando recolhido em atraso, mas não antes disso. Nesse sentido prevê a legislação. São créditos na expressão total do termo jurídico, podendo o Estado exigir-los. Diferencia-se do crédito escritural, que existe para fazer valer o princípio da não-cumulatividade.” (destaques do original)*

Teve a mesma compreensão o voto manifestado pelo Ministro Maurício Corrêa, no R.E. nº 223.566-4/SP, de 31 de março de 1998, que também trata de ICMS, que foi assim ementado:

**“EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. CORREÇÃO MONETÁRIA DO DÉBITO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA A ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA E AO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPROCEDÊNCIA.**

*Crédito de ICMS. Natureza meramente contábil. Operação escritural, razão pela qual não se pode pretender a aplicação da atualização monetária.*

*A correção monetária do crédito do ICMS, por não estar prevista na legislação estadual, não pode ser deferida pelo Judiciário sob pena de substituir-se o legislador em matéria de sua estrita competência.*

*Alegação de ofensa ao princípio da isonomia e ao da não-cumulatividade. Improcedência. Se a legislação estadual somente prevê a correção monetária do débito tributário e não a atualização do crédito, não há que se falar em tratamento desigual a situações equivalentes.*

*3.1 A correção monetária incide sobre o débito tributário devidamente constituído, ou quando recolhido em atraso. Diferencia-se do crédito escritural – técnica de contabilização para a equação entre débito e crédito -, a fim de fazer valer o princípio da não-cumulatividade.”*

As manifestações do Supremo Tribunal Federal favoráveis à atualização monetária dos créditos escriturais dos tributos submetidos ao princípio da não-cumulatividade se dão nas hipóteses em que há obstáculo ao creditamento, consubstanciado em atuação do fisco. Tal não ocorre com a espécie sob análise.

É, ainda de se observar que as atualizações monetárias que a Fazenda utiliza na correção de seus créditos estão disciplinadas pela Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97, que determina a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá ater-se aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma, que, por sua vez, correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.



A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passa a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

O valor da taxa SELIC não espelha mera atualização monetária. A atualização refere-se à correção monetária. Trata-se de se calcular o valor monetário nominal presente que certa quantia, anteriormente expressa também em cifra nominal, teria ante a inflação. Seria simplesmente a aplicação sobre um valor monetário nominal originário de índices de atualização (ou correção) monetária, a exemplo do IPC, IPCA, IGPM, etc. Índices esses que, por seu turno, buscam espelhar a desvalorização da moeda, em virtude da inflação, unicamente.

No valor constante da assim denominada taxa SELIC, contudo, há a incidência não de índice de atualização monetária apenas, mas de taxa de juros. Juros esses que são, atualmente, equivalentes à assim denominada taxa SELIC. Fato é, portanto, que tal valor está acrescido de juros, em percentual equivalente à taxa SELIC, e não de índice algum de correção monetária.

Impende salientar e fixar em mente peremptoriamente que juros não são – nem jamais o foram, em delírio algum – índice qualquer de atualização ou correção monetária. Trata-se de coisas completa e totalmente diferentes.

Os índices de correção monetária são percentuais matemáticos que refletem a inflação de determinado período pretérito, sendo usados para recompor o poder de compra da moeda (assim considerada em seu valor nominal) de forma a neutralizar os efeitos da inflação.

Os juros, por sua vez, constituem frutos civis do capital, sendo, portanto, rendimentos oriundos do uso desse capital ao longo do tempo, de modo que espelham ganhos ou acréscimos patrimoniais, e não simples recomposição de poder de compra da moeda, como se dá com a atualização monetária. Os juros não servem para mensurar uma inflação ocorrida e recompor o poder aquisitivo da moeda. Eles refletem perspectivas de ganhos do capital.

Muito a propósito, outra não é a preleção que nos oferta Luiz Antônio Scavone Júnior:

*“É importante observar que os juros – frutos civis que espelham ganho real – não se confundem com a correção monetária, o que se afirma na exata medida em que esta é, portanto, o efeito dos acréscimos ou decréscimos dos preços e, em decorrência, a modificação do poder aquisitivo da moeda.*

*“Se assim o é, a correção monetária também espelha um percentual. Todavia, esse percentual representa, apenas, a desvalorização da moeda e não lucro – rendimento ou fruto civil – que é característica do juro, remuneração do capital e, bem assim, acréscimo real ao valor inicial (in Juros no Direito Brasileiro. São Paulo: RT, 2003, pgs. 279/280).”*

Por tudo isso, aflora bastante nítido e cristalino que a taxa SELIC de juros não pode ser utilizada como índice de atualização monetária, assim como jamais o foi pela União Federal em instante algum, mas somente se prestando a ser empregada enquanto aquilo que é: uma taxa de juros.

Neste ponto, há de se socorrer novamente das lições de Luiz Antônio Scavone Júnior:

*"Resta evidente, de sua conformação, que a taxa Selic não representa, no seu todo, correção monetária.*

*"Trata-se, em verdade, de taxa de juros, não espelhando os aumentos e diminuições de preços da economia, nada obstante esses elementos possam influir na sua fixação pelo Copom.*

*"Todavia, a simples influência de perspectiva futura e de elementos passados dos aumentos e diminuições de preços na economia não possui o condão de atribuir natureza de correção monetária à taxa Selic.*

*"Basta, a título exemplificativo, verificar que a taxa Selic atingiu, efetivamente, 25,59% no ano de 1999, enquanto que o INPC (Índice Nacional de Preços ao Consumidor), medido pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) no mesmo período, representou 9,47% (op. cit., pgs. 316/317)."*

E prossegue o indigitado autor em sua lição, sufragando o acerto do quanto aqui preconizada pela Fazenda Nacional no sentido de que não se pode usar taxa de juros como índice de correção monetária, como não o poderia deixar de ser:

*"A taxa Selic, em verdade, possui natureza de taxa de juro, mormente ante toda a sistemática de sua fixação, como amplamente demonstrado nas atas das reuniões do Copom.*

*"Pouco importa, no caso, se a taxa é aplicada a título de juros compensatórios ou moratórios ou se contém, como elemento de sua fixação, expectativa de inflação e se destine a neutralizar seus efeitos.*

*"O que importa é que sua natureza jurídica é de juro, vedada, portanto, sua utilização como mecanismo de atualização (id., pg. 317, grifo nosso)."*

Ante todas essas considerações, forçoso é reconhecer que, uma vez que se não pode usar uma taxa de juros como índice de correção monetária, não se pode utilizar a taxa de juros SELIC para cálculo de atualização monetária algum, haja vista que ela não tem a natureza de índice de correção monetária simplesmente, mas sim de taxa de juros.

Com isso, ao pretender utilizar a ora recorrente a taxa SELIC para atualizar o valor dos créditos escriturais de IPI, estaria a inserir juros (e não simples atualização monetária) no montante a haver. Tal acréscimo, porém, é gritante e patentemente indevido, haja vista que não somente não há lei a autorizar tal coisa, como ainda pelas mesmíssimas e idênticas razões que os créditos escriturais não sofrem sequer correção monetária, tampouco rendem juros, pois que não se trata de repetição de indébito tributário, ou seja, de uma situação em que alguém recolheu um tributo indevidamente, mas sim de créditos meramente financeiros ou escriturais de IPI.

Por conta disso, vale dizer, do fato de que não se trata de tributo a ser repetido, inexiste aqui capital transladado de uma pessoa para outra indevidamente, de maneira que aquele que deteve o capital sem azo durante certo período deva responder pelos possíveis frutos civis que esse capital teria gerado, como aconteceria com os juros. Em suma, não se

verifica aqui qualquer possibilidade de incidir juros de mora à taxa SELIC sobre os créditos da recorrente por falta de previsão legal.

Nesse passo, para concluir, não é demais lembrar a respeito da impossibilidade de se fazer incidir juros SELIC sobre os supostos créditos da recorrente, ante a – no que também é oportuno relembrar – a inexistência absoluta lei que preveja a incidência de juros SELIC sobre créditos escriturais de IPI, sejam eles reais, provenientes de entradas tributadas, ou virtuais, como os créditos imaginários da contribuinte.

Ademais disto é de se verificar que jamais a Fazenda Nacional corrigiu monetariamente ou aplicou juros sobre os débitos escriturais do IPI. O que era passível de atualização monetária, até 31/12/95, era o imposto, que não se confunde com débitos e créditos escriturais. A partir de janeiro/96 a Fazenda Nacional sequer atualiza o imposto, como já foi dito, limitando-se a aplicar sobre os valores não recolhidos do tributo juros de mora.

Portanto, à luz de tudo o que se expôs neste voto, não há que se falar em incidência de juros SELIC para corrigir créditos escriturais de IPI, devendo-se, portanto, ilidir por completo a pretensão da recorrente neste particular..

Diante do exposto voto por dar provimento parcial ao recurso interposto para reconhecer o direito de a recorrente incluir, no cálculo do crédito presumido do IPI, tanto na receita bruta operacional, quanto na receita de exportação, os valores relativos à exportação de produtos de terceiros comercializados pela empresa



NAYRA BASTOS MANATTA

### Voto Vencedor

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Redatora Designada

Divirjo da Ilustre Conselheira Relatora quanto à matéria relativa às aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem feitas de pessoas físicas e também quanto à incidência da taxa referencial do sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por isso, passo a expor as razões que conduziram meu voto divergente.

Relativamente à primeira matéria, cumpre primeiro registrar que também adotava o entendimento esposado pela Conselheira Relatora, mas meu voto já há algum tempo vem sendo proferido de forma diversa apenas porque curvei-me à jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e tenho mantido esse voto, muito embora, desde as recentes mudanças na composição daquela Câmara, com a participação de Conselheiros da Quinta e da Sexta Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, essa jurisprudência não se tenha mantido.

No exame da matéria pertinente à composição da base de cálculo do crédito presumido do IPI, importa considerar que esse crédito foi instituído, em virtude da incidência “em cascata” do PIS e da Cofins, na cadeia produtiva, com o escopo de ressarcir as empresas

produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais dos valores dessas contribuições pagos pelos fornecedores de seus insumos, para desoneras o produto exportado. Destarte, esse benefício fiscal constituiria verdadeira recuperação de custo tributário ocorrido nos elos anteriores da cadeia produtiva e embutido no custo das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem.

Assim sendo, é correto afirmar que o legislador, ao instituir o benefício, partiu do pressuposto de que os fornecedores de insumos das empresas produtoras e exportadoras teriam efetuado o pagamento do PIS e da Cofins incidentes sobre a receita de vendas para essas empresas ou, dito de outro modo, em relação a essas contribuições, esses fornecedores seriam delas contribuintes.

Todavia, o ato legal constitutivo do direito ao crédito presumido do IPI, com efeito, não dispôs expressamente sobre essa qualificação do fornecedor de insumos, limitando-se a fazer restrição às aquisições de insumos no mercado interno. É o que depreende-se dos arts. 1º e 2º da precitada Lei nº 9.363, de 1996, que estabelecem, ipsius litteris:

*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como resarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

(...)

*Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.*

(...)

*(Grifou-se)*

Assim sendo, considerando o precípua objetivo de desoneras os produtos exportados das contribuições em questão e não contendo a lei expressa previsão para exclusão de quaisquer valores do valor total das aquisições a que se refere o art. 2º acima transcrito, que restringe tais aquisições apenas ao mercado interno, independentemente da qualificação do fornecedor como pessoa física ou jurídica, é de se concluir que integra a totalidade das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem os valores relativos os valores dessas aquisições feitas de pessoas físicas.

Esse entendimento é o adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e vai ao encontro da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), da qual se extrai o Recurso Especial (REsp) nº 627941, julgado pela Segunda Turma em 15 de fevereiro de 2007, com relatoria do Ministro João Otávio de Noronha, cuja ementa transcreve-se:

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEIN.**

*9.363/96. IN/SRF 23/97 ILEGALIDADE.*

*1. A Lei n. 9.363/96 – instituidora de crédito presumido do IPI –  
não distingui entre os fornecedores as pessoas físicas e  
jurídicas,  
não podendo a IN 23/97, da SRF, implantar tal distinção,  
estabelecendo que o benefício do crédito presumido do IPI, para  
ressarcimento de PIS/Pasep e COFINS, somente será cabível em  
relação  
às aquisições de pessoa jurídicas.*

*2. Recurso especial improvido.*

Quanto à incidência da taxa Selic sobre valores objeto de ressarcimento, convém lembrar que, no âmbito tributário, essa taxa é utilizada para cálculo de juros moratórios tanto dos créditos tributários pagos em atraso quanto dos indébitos a serem restituídos ao sujeito passivo, em espécie ou compensados com seus débitos. Contudo, tendo em vista o tratamento corrente de correção monetária em muitos acórdãos dos Conselhos de Contribuintes, assumirei aqui a expressão “correção monetária”, ainda que a considere imprópria, para tratar da matéria litigada.

A negativa de aplicação da taxa Selic, nos ressarcimentos de crédito do IPI, por parte dos julgadores administrativos tem sido fundamentada em duas linhas de argumentação: uma, com o entendimento de que seria indevida a correção monetária, por ausência de expressa previsão legal, e a outra considera cabível a correção monetária até 31 de dezembro de 1995, por analogia com o disposto no art. 66, 3º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, não admitindo, contudo, a correção a partir de 1º de janeiro de 1996, com base na taxa Selic, por ter ela natureza de juros e alcançar patamares muito superiores à inflação efetivamente ocorrida.

Não comungo nenhum desses entendimentos, pois, sendo a correção monetária mero resgate do valor real da moeda, é perfeitamente cabível a analogia com o instituto da restituição para dispensar ao ressarcimento o mesmo tratamento, como o faz a segunda linha de argumentação acima referida, à qual não me alio porque, no meu entender, a extinção da correção monetária a partir de 1º de janeiro de 1996 não afasta, por si só, a possibilidade de incidência taxa Selic nos ressarcimentos. Entendo que, se sobre os indébitos tributários incidem juros moratórios, também nos ressarcimentos, analogamente à correção monetária, esses juros são cabíveis.

Registre-se, entretanto, que os indébitos e os ressarcimentos se diferenciam no aspecto temporal da incidência da mora, visto que o indébito caracteriza-se como tal desde o seu pagamento, podendo ser devolvido desde então. Já os créditos de IPI devem antes ser compensados com débitos desse imposto na escrita fiscal e somente se tornam passíveis de ressarcimento em espécie quando não houver possibilidade de se proceder a essa compensação, cabendo então a formalização do pedido de ressarcimento pelo contribuinte que fará as provas necessárias ao Fisco.



Destarte, pode-se afirmar que a obrigação de ressarcir em espécie nasce para o Fisco apenas a partir desse pedido, portanto, somente com a protocolização do pedido de ressarcimento, pode-se falar em ocorrência de demora do Fisco em ressarcir o contribuinte, havendo, pois, a possibilidade de fluência de juros moratórios.

Ademais, o simples fato de a taxa de juros - eleita por lei para que a administração tributária seja compensada pela demora no pagamento dos seus créditos e também para compensar o contribuinte pela demora na devolução do indevido - alcançar patamares superiores ao da inflação não pode servir à negativa de compensar o contribuinte pela demora do Fisco no ressarcimento.

Por fim, não se pode olvidar que o índice em questão, a despeito de remunerar o Fisco pela fluência da mora na recuperação de seus créditos, não o deixa desamparado da correção monetária, por isso tem decidido o Superior Tribunal de Justiça (STJ) por sua incidência como índice de correção monetária dos indébitos tributários, a partir de janeiro de 1996, conforme Decisão da 2<sup>a</sup> Turma sobre o Recurso Especial (REsp) nº 494431/PE, de 4 de maio de 2006, cujo trecho da ementa, reproduz-se:

*TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL.*

*COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ATUALIZAÇÃO DO INDÉBITO. CORREÇÃO*

*MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.*

(...)

*2. Os índices de correção monetária aplicáveis na restituição de indébito tributário são: a) desde o recolhimento indevido, o IPC, de*

*outubro a dezembro/1989 e de março/90 a janeiro/91; o INPC, de*

*fevereiro a dezembro/91; a Ufir, a partir de janeiro/92 a*

*dezembro/95; e b) a taxa Selic, exclusivamente, a partir de*

*janeiro/96. Os índices de janeiro e fevereiro/89 e de março/90 são,*

*respectivamente, 42,72%, 10,14%, e 84,32%.*

(...)

*4. Recurso especial provido.*

Pelas razões expostas, **voto pelo provimento do recurso** para manter, na base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e do material de embalagem adquiridos de pessoas físicas e determinar a incidência da taxa Selic sobre os valores ressarcidos à recorrente, a partir da data da protocolização do pedido.

  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA