



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 10 / 2003
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

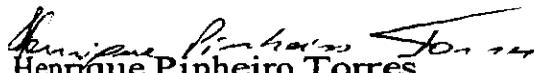
Recorrente : **INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS LEAL SANTOS LTDA.**
Recorrida : **DRJ em Porto Alegre - RS**

**IPI – CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS – EXCLUSÃO DE VALORES CORRESPONDENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS E SERVIÇOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO – As matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, suscetíveis ao benefício do crédito presumido de IPI, são bens que, além de não integrarem o ativo permanente da empresa, são consumidos no processo de industrialização ou sofrem desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, nas fases de industrialização.
Recurso ao qual se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS LEAL SANTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
cl/opr



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

Recorrente : **INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS LEAL SANTOS LTDA.**

RELATÓRIO

Versam os autos sobre pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, no valor de R\$ 11.632,72 referente ao 3º Trimestre de 1997, como ressarcimento das contribuições ao Fundo de Participação – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), incidentes nas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação, criado pelas Medidas Provisórias sucessivamente reeditadas e, afinal, convertidas na Lei nº 9.363/96.

Segundo o Relatório de Verificação Fiscal de fls. 39/45, o valor do crédito presumido a que teria direito a ora Recorrente é inferior ao pleiteado, visto que não foi aceito, como parte integrante da base de cálculo do benefício, as seguintes despesas com:

- acetileno;
- gás;
- gelo;
- material para a manutenção dos barcos;
- oxigênio;
- pallets para armazenagem;
- sabão líquido;
- soda cáustica;
- telefonemas; e
- transporte de mercadorias adquiridas.

O titular da Delegacia da Receita Federal no Rio Grande – RS, tendo em vista a manifestação da fiscalização acima, mediante o Despacho Decisório de fls. 47/48, concluiu pelo deferimento parcial, no valor de R\$ 2.406,53, do pedido de ressarcimento de Crédito Presumido de IPI, de que trata este processo.

Inconformada, a Requerente apresentou, tempestivamente, manifestação contrária ao indeferimento (fls. 63/94), cujos argumentos de defesa foram muito bem sintetizados no relatório da decisão recorrida, que, nesta parte, aqui transcrevemos:

“(…)

2.1 - Em sede de preliminar, o interessado pede a decretação da nulidade da decisão ora atacada, por afrontar a fundamentação da Decisão SRRF/10ª RF/DISIT n.º 152, de 19 de agosto de 1998, exarada nos autos do processo de consulta formulada pelo interessado à Secretaria da Receita Federal, a respeito da legalidade da inclusão do custo de aquisição de óleo diesel e de óleo lubrificante na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI.



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

2.2 – *No mérito, o impugnante combate o conceito de insumo adotado pela Fiscalização, ao restringi-lo às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que se integrem ao produto final ou que, não se integrando, sejam necessariamente consumidos no processo de industrialização, pelo contato físico de uma ação direta do insumo sobre o produto, ou vice-versa, concepção essa que acabaria por operar restrição que a própria Lei instituidora do benefício não contemplaria. No entendimento da defesa, "...todos os produtos intermediários utilizados para a captura do pescado e sua imediata industrialização terão que obrigatoriamente compor a base de cálculo do crédito presumido a ressarcir." (folha 73). Nesse sentido, por entender que fazem parte do processo de industrialização e que são essenciais ao processo de produção, isso é, à captura, transporte, congelamento, cozimento, condicionamento do pescado etc.) pugna pelo restabelecimento das exclusões referentes a (transcrição das folhas 74 e 75 com os grifos no original):*

"- acetileno- por tratar-se de componente utilizado na manutenção dos equipamentos frigoríficos dos barcos e da sede da empresa, constituindo-se produto essencial para a captura e industrialização, que não se destina ao ativo da empresa e que se consome durante o processo de industrialização;

- oxigênio- por tratar-se de um componente utilizado na manutenção dos equipamentos frigoríficos dos barcos e da sede da empresa, constituindo-se produto essencial para a captura e industrialização, que não se destina ao ativo da empresa e que se consome durante o processo de industrialização;

- amônia- produto intermediário essencial para a industrialização, destinado à fabricação do frio indispensável no congelamento do pescado nas câmaras frigoríficas. Consome-se durante o processo de industrialização;

- combustível fuel oil- produto intermediário essencial para a industrialização, destinado ao cozimento a vapor do pescado. Consome-se durante o processo de industrialização;

/



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

- gás- **produto intermediário essencial para a movimentação do pescado industrializado dentro da indústria, destinado às empilhadeiras. Consome-se durante o processo de industrialização;**

- gelo- **produto intermediário essencial para a industrialização, destinado ao congelamento do pescado nos barcos. Consome-se durante o processo de industrialização em contato direto com o pescado;**

- pallets para armazenagem- **material de embalagem utilizado durante o processo produtivo para estocagem do pescado dentro das câmaras frigoríficas;**

- soda cáustica e sabão líquido neutro- **produto intermediário essencial para a higienização no processo de industrialização do pescado;**

- cloreto de cal- **produto intermediário essencial para a industrialização, destinado ao tratamento de toda a água que é utilizada no processo de industrialização do pescado, tanto nos barcos quanto na sede da empresa. Consome-se durante o processo de industrialização;**

- pallets de madeira- **material de embalagem utilizado ao fim do processo produtivo para acondicionamento do produto final a exportar, dentro dos containers;**

- avental de napa- **equipamento especial para proteção e higiene, utilizado no processo de industrialização, que não faz parte do imobilizado e que se consome durante o processo produtivo, mesmo que não integrando-se ao produto final.**

- peças de reposição e material de manutenção- **produtos indispensáveis para que os barcos, onde se inicia o processo de pesca e industrialização, altamente afetados pela maresia e corrosão, possam navegar,**



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

capturar o pescado, congelá-lo e trazê-lo até a empresa.”

2.3 - Conclui, pedindo que seja reconhecido o seu direito de ter os valores a ressarcir, decorrentes do restabelecimento das glosas, corrigidos monetariamente pela taxa Selic, da data da apresentação do pedido de ressarcimento à data em que ele se efetivar. Cita jurisprudência do STJ e do Conselho de Contribuintes.

2.4 – Em peça apartada da de impugnação (folhas 150 a 154), o interessado responde ao expediente de n.º 04/223/01/DRF/RGE/Sasar, de 5 de junho de 2001, da Seção de Arrecadação da Delegacia da Receita Federal em Rio Grande (folha 144), contestando, em síntese, os procedimentos da Repartição atinentes à imputação dos pagamentos efetuados espontaneamente pelo contribuinte, em 08/03/2001, referentes a débitos objetos do presente processo.”

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre- RS, por maioria de votos, declarou a definitividade do indeferimento das parcelas de R\$ 6.212,88, referente ao total (R\$ 17.674,43) das glosas não explicitamente contestadas (045101003, obras em andamento, telefonemas, transporte merc. Adquir.) e de R\$ 272,09, referente à glosa relativa a créditos de insumos aplicados na fabricação de produtos exportados, também não contestada, e pelo indeferimento da impugnação. O colegiado julgador de primeira instância não acatou a preliminar de nulidade do despacho que denegou parte do crédito solicitado, que teria afrontado o resultado de consulta formulada no processo administrativo nº 11050.000791/98-40. Esclarece o relator que a resposta a tal consulta deu-se no sentido de que o óleo diesel e o óleo lubrificante, utilizados no acionamento de máquinas e motores, não se enquadram no conceito de produtos intermediários consumidos no processo de industrialização, pois não ocorre o contato físico ou a ação direta sobre os produtos em fabricação. Sendo estas as mesmas considerações de que se valeram os julgadores para manter o indeferimento acerca das glosas relativas às aquisições de amônia, gás, gelo, *pallets* para armazenagem, material para manutenção dos barcos, oxigênio, sabão líquido neutro e soda cáustica, explicitamente impugnadas, por se tratar de bens que não se consomem em decorrência de um contato físico, nem de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por esse diretamente sofrida. Também não foram aceitas as considerações acerca da aplicação da Taxa SELIC no valor ressarcido, por inexistência de previsão legal expressa para tal. No que pertine à manifestação da Requerente, em peça apartada da impugnação, não foi apreciada, por versar sobre matéria estranha à controvertida nos presentes autos. O entendimento dos julgadores singulares pode ser resumido nos termos da ementa a seguir transcrita:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/1997 a 30/09/1997

Ementa: Crédito Presumido de IPI. Os insumos admitidos no cálculo do valor do benefício são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e

5



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

material de embalagem, conceituados como tal pela legislação do IPI, utilizados em produtos exportados.

Inaceitável, por falta de expressa previsão legal, a correção monetária do valor do ressarcimento de crédito de IPI.

Torna-se definitiva, na esfera administrativa, a parte não expressamente contestada da verificação fiscal.

Solicitação Indeferida.”

Irresignada com o acórdão de primeira instância, a Interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde reafirma todos os argumentos de defesa expendidos na impugnação. Ao final, requer:

1. o acolhimento da preliminar, para que sejam anuladas as exclusões efetuadas, por se apresentarem contrárias e ilegítimas frente à fundamentação trazida por consulta anteriormente respondida, bem como por não ter sido realizada a perícia solicitada – ônus do Fisco a título de prova contrária da essencialidade, restabelecendo-se, na sua integralidade, os valores relativos às aquisições dos produtos intermediários/insumos excluídos, a serem computados para o efetivo ressarcimento do benefício;

2. em caso de não conhecimento da preliminar, seja, no mérito, provido o recurso, reconhecendo o direito ao ressarcimento na sua totalidade, considerando em seu cômputo os valores referentes às aquisições dos produtos anteriormente excluídos; e

3. o reconhecimento do direito de ter os valores a ressarcir decorrentes do restabelecimento das compras excluídas, corrigidos monetariamente pela Taxa SELIC.

É o relatório.



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

O objeto da presente controvérsia é o pedido de ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, originado por créditos presumidos deste imposto, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, no 3º trimestre do ano-calendário de 1997.

Por estar de inteiro acordo com os bem lançados fundamentos da ilustre Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda em casos semelhantes ao aqui examinado, na parte atinente às preliminares invocadas pela Recorrente e na questão relativa aos insumos admitidos para compor a base de cálculo do benefício, a exemplo dos deduzidos no voto condutor do Acórdão nº 202-14.536, *mutatis mutandis*, adoto os referidos fundamentos como razões de decidir na solução do presente litígio.

Preliminarmente, cumpre que sejam apreciadas as considerações da Recorrente, no sentido da decretação de nulidade do procedimento fiscal empreendido para verificação do crédito presumido pleiteado. Argumenta a Peticionante que o relatório fiscal estaria em desconformidade com o resultado da consulta formulada através do processo administrativo nº 11050.000791/98-40.

Tais considerações já haviam sido objeto da impugnação, e, no acórdão de primeira instância, o relator informa que o resulta da consulta *“está calçado no entendimento de que o óleo diesel e lubrificante, que a consulente pretendia ver enquadrados no conceito de produtos intermediários consumidos no processo de industrialização, são utilizados no acionamento de máquinas e motores, não ocorrendo, em momento algum, contato físico ou ação direta sobre os produtos em fabricação. Por essa razão, não seria cabível seu enquadramento como o que a legislação do IPI denominou produtos intermediários em sentido lato e, menos ainda, com os considerados em sentido estrito. Outro não foi o fundamento das glosas efetuadas pela Fiscalização, conforme se depreende da leitura do Relatório de Verificação Fiscal ...”* (grifos do original).

A autoridade fiscal excluiu dos cálculos do crédito presumido os valores que se referiam a produtos que não haviam sido consumidos diretamente no processo de industrialização, deixando claro que se deveria entender consumo como decorrência de contato físico, de ação diretamente exercida pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele.

Destarte, não vislumbro qualquer descompasso entre o procedimento adotado pela autoridade fiscal e aquele consignado pela resposta à consulta em questão, pelo que afastado as considerações acerca da nulidade do procedimento fiscal.



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

A Recorrente também traz em seu pedido final que seja determinada a nulidade da manifestação fiscal, por não ter sido realizada a perícia solicitada, que seria ônus do Fisco, pois que se prestaria como prova contrária à essencialidade dos produtos cujas aquisições deixaram de ser consideradas no cálculo do crédito presumido em questão.

Ocorre que a realização de tal perícia não fora antes solicitada, sendo que, segundo as determinações do artigo 16, II, do Decreto nº 70.235/72, o pedido dessa providência deve ser objeto da impugnação.

Em conformidade com o disposto no § 1º do mesmo artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, implica que se considere não formulado o pedido de perícia efetuado extemporaneamente.

Destarte, por não terem sido apresentadas no momento próprio, deixamos de acatar quaisquer considerações acerca da realização de perícia.

Exsurgem dos autos que o litígio surgiu em virtude de exclusão da base de cálculo do benefício pleiteado de valores correspondentes a aquisições de amônia, gás, gelo, *pallets* para armazenagem, material para manutenção dos barcos, oxigênio, sabão líquido neutro e soda cáustica.

A exclusão de tais valores da base de cálculo do benefício deu-se sob o fundamento de que o crédito presumido é baseado no consumo, durante o processo de industrialização, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos no mercado interno; entendendo-se consumo como decorrência de um contato físico, de uma ação diretamente exercida pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele. Sendo estas as mesmas considerações de que se valeram os julgadores de primeira instância para manter o indeferimento acerca da não aceitação dos custos referentes às aquisições dos produtos e serviços objeto da exclusão.

Neste ponto não merece censura a decisão recorrida, pois o artigo 1º da Lei nº 9.363/96, instituidora do benefício, enumera expressamente que apenas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo, devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido.

De pronto devemos abstrair a amônia, o gás, o gelo, o material para manutenção dos barcos, o oxigênio, o sabão líquido neutro e a soda cáustica da classificação como material de embalagem. Aqui caberia apenas uma indagação no tocante aos *pallets* para armazenagem, que, como explicita a própria recorrente, trata-se de material utilizado durante o processo produtivo para estocagem do pescado dentro das câmaras frigoríficas, ou seja, é material utilizado apenas para acondicionamento do pescado nas câmaras frigoríficas, e não lhe altera a apresentação ou função. Eles não acompanham o pescado após a fase de armazenagem, devendo ser reutilizados por várias vezes, permanecendo na empresa por um certo período de tempo, vez que de pouco desgaste, característica que os classificam como bens do ativo permanente, o que afasta os valores para sua aquisição da base de cálculo do crédito presumido.



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

Resta-nos averiguar se os produtos e serviços que foram excluídos do cálculo do benefício poderiam ser caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário.

O parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96 determina que se utilizará, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI para a demarcação dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, o que é confirmado pela Portaria MF nº 129, de 05/04/95, em seu artigo 2º, § 3º.

Socorrendo-nos da legislação do IPI, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, as definições pretendidas, *in litteris*:

“Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I – do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.”
(grifamos)

O Parecer Normativo CST nº 65/79, explicitando tais conceitos, esclarece que como tal devem ser tratados aqueles materiais que *“hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida”*.

Para a legislação do IPI, apenas podem ser considerados matérias-primas e produtos intermediários os produtos que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o produto, no processo de fabricação.

Os materiais e serviços objeto de exclusão não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do benefício tratado, pois eles não incidem diretamente sobre o produto durante as suas etapas de industrialização, não são consumidos ou desgastados, não sofrem perdas de propriedades físicas ou químicas em função da ação direta exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, em fase de industrialização. Poder-se-ia tecer considerações de que o gelo utilizado para congelamento do pescado dentro dos barcos tem ação direta sobre o material que vai ser industrializado e se consome em contato com o mesmo, podendo enquadrar-se como matéria-prima ou produto intermediário, mas tal argumentação não pode prosperar, vez que o simples congelamento para transporte do pescado até o seu beneficiamento não se constitui ainda etapa do processo de industrialização do produto, o que é essencial para o enquadramento.

Por último, acerca da aplicação da denominada Taxa SELIC sobre o valor de créditos incentivados do IPI em pedidos de ressarcimento, à guisa de correção monetária, por



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

aplicação analógica do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, assim me manifestei em outros casos em que esta questão foi suscitada:

“Neste Colegiado é pacífico o entendimento quanto ao direito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, no período entre o protocolo do pedido e a data do respectivo crédito em conta corrente do valor de créditos incentivados do IPI em pedidos de ressarcimento, conforme muito bem expresso no Acórdão CSRF/02-0.723 e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.1.995.

No entanto, não vejo amparo nessa mesma jurisprudência para a pretensão de dar continuidade à atualização desses créditos, a partir de 31.12.95, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (Taxa Selic), consoante o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26.12.1995 (DOU 27.12.1995).1

Apesar desse dispositivo legal ter derogado e substituído, a partir de 1º de janeiro de 1.996, o § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que foi utilizado, por analogia, para estender a correção monetária nele estabelecida para a compensação ou restituição de pagamentos indevidos ou a maior de tributos e contribuições ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

Com efeito, todo o raciocínio desenvolvido no aludido acórdão, bem como no Parecer AGU nº 01/96 e às decisões judiciais a que se reporta, dizem respeito exclusivamente à correção monetária como "simple resgate da expressão real do incentivo, não constituindo 'plus' a exigir expressa previsão legal".

Ora, em sendo a referida taxa a média mensal dos juros pagos pela União na captação de recursos através de títulos lançados no mercado financeiro, é evidente a sua natureza de taxa de juros e, assim, a sua desvalia como índice de inflação, já que informados por pressupostos econômicos distintos.

1“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.”



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

De se ressaltar que, no período em referência, a Taxa Selic refletiu patamares muito superiores aos correspondentes índices de inflação, em virtude da política monetária em curso, o que traduziria, caso adotada, na concessão de um "plus", o que manifestamente só é possível por expressa previsão legal.

Desse modo, considerando o novo contexto econômico introduzido pelo Plano Real de uma economia desindexada e as distinções existentes entre o ressarcimento e o instituto da restituição, conforme assinalado pela decisão recorrida, aqui não pode mais se invocar os princípios da igualdade, finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa para também aplicar, por analogia, a Taxa Selic ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

Pois, se assim ocorresse, poderia advir, na realidade, um tratamento privilegiado, mercê dos acréscimos derivados da Taxa Selic, para os contribuintes que não tivessem como aproveitar automaticamente os créditos incentivados na escrita fiscal, que seria o procedimento usual, em comparação com a maioria que assim o faz."

Agora passo a fazer apreciações adicionais para realçar os motivos que me levam a manter essa posição.

Em primeiro lugar, manifesto minha discordância com o entendimento manifestado, inclusive nos tribunais superiores, de que a Taxa SELIC possuiria a natureza mista de juros e correção monetária, o que se depreenderia da definição a ela conferida pelo Banco Central e da aferição de sua metodologia, consoante afirmado no voto condutor do RESP nº 215.881 – PR, da lavra do ilustre Ministro Franciulli Netto, no qual é realizada uma extensa análise sobre vários aspectos dessa taxa, culminando justamente por suscitar o incidente de inconstitucionalidade do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, que se pretende aqui adotar analogicamente para estender a aplicação da Taxa SELIC no ressarcimento de créditos incentivados do IPI.

Da definição do que seja a Taxa SELIC só vislumbro taxa de juros, como se pode conferir, dentre outros normativos, nas Circulares BACEN nºs 2.868 e 2.900/99, ambas no art. 2º, § 1º, a saber:

"Define-se Taxa SELIC como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais."

No que respeita à metodologia de cálculo da Taxa SELIC, segundo as informações colhidas em consulta junto ao Banco Central, citadas no indigitado RESP nº 215.881 – PR, só vejo reforçada a sua exclusiva natureza de juros, a saber:



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

“as taxas das operações overnight, realizadas no mercado aberto entre diferentes instituições financeiras, que envolvem títulos de emissão do Tesouro Nacional e do Banco Central, formam a base para o cálculo da taxa SELIC. Portanto, a Taxa SELIC é um indicador diário da taxa de juros, podendo ser definida como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados com títulos públicos federais.

Essa taxa média é calculada com precisão, tendo em vista que, por força da legislação, os títulos encontram-se registrados no Sistema SELIC e todas as operações são por ele processadas.

A taxa média diária ajustada das mencionadas operações compromissadas overnight é calculada de acordo com a seguinte fórmula:

(...)

Com a finalidade de dar maior representatividade à referida taxa, são consideradas as taxas de juros de todas as operações overnight ponderadas pelos respectivos montantes em reais” (negritei).

Em resposta a essa mesma consulta é dito pelo Banco Central que *“a taxa SELIC reflete, basicamente, as condições instantâneas de liquidez no mercado monetário (oferta versus demanda por recursos financeiros). Finalmente, ressalte-se que a taxa SELIC acumulada para determinado período de tempo correlaciona-se positivamente com a taxa de inflação apurada “ex-post”, embora a sua fórmula de cálculo não contemple a participação expressa de índices de preços”.* (negritei e subscritei)

Aqui releva salientar que a ocorrência da aludida “correlação” nada afeta a natureza de juros da Taxa SELIC e nem a torna híbrida pela incorporação da taxa de inflação, mas simplesmente indica que, em termos estatísticos, tem-se verificado uma relação positiva entre essas duas variáveis, ou seja, que as suas grandezas variaram no mesmo sentido no período considerado, sem que haja alteração na especificidade de cada uma dessas variáveis.

A Taxa SELIC em si não está investida de nenhum propósito, sendo, inclusive, impróprio acoimá-la de neutralizadora dos efeitos da inflação, já que, como visto, é uma variável de resultado que reflete a média das taxas de juros praticadas pelo mercado nas operações *overnight* com títulos públicos, que é reconhecida pela teoria econômica como um indicador das condições de liquidez do mercado monetário, constituindo também na denominada taxa básica da economia.

Por outro lado, é certo que o Banco Central na qualidade de autoridade monetária (CF, art. 164) dispõe de um amplo arsenal de instrumentos de política monetária com vistas a assegurar o nível de liquidez adequada para a economia, inclusive no sentido de prevenir a ocorrência de surtos inflacionários, que, em última análise, influencia as taxas praticadas no mercado de financiamentos por um dia lastreados com títulos públicos e, conseqüentemente, a Taxa SELIC.



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

Mais recentemente foi estabelecido como instrumento de política monetária a fixação de meta para a Taxa SELIC e seu eventual viés², visando o cumprimento da meta para a Inflação, estabelecida pelo Decreto nº 3.088, de 21 de junho de 1999.

É importante salientar que esse instrumento apenas fixa a meta para a Taxa SELIC e não essa taxa em si, valendo mais uma vez repisar que a taxa de financiamento, como qualquer outro preço, é determinada no mercado pelas forças de procura e oferta de financiamento, refletindo a situação das reservas do sistema bancário a cada momento.

Com o estabelecimento da meta, obviamente que o Banco Central na condução da política monetária e da política de títulos públicos buscará induzir o mercado na direção da meta para a Taxa SELIC estabelecida, julgada, por sua vez, adequada para assegurar a meta de inflação perseguida.

Portanto, na realidade, com essas políticas o Banco Central objetiva que a taxa de juros básica praticada na economia seja suficiente para prevenir a inflação ou mantê-la nos limites da meta fixada, atuando, assim, a autoridade monetária na esfera das expectativas inflacionárias dos agentes econômicos, aspecto esse que também realça a distinção entre taxa de juros e taxa de inflação, já que esta última é voltada para mensuração da inflação pretérita.

Aliás, considerando a similaridade entre a Taxa SELIC e a TR, é de se notar que a impropriedade e desvalia de se pretender valer de taxa de juros dessa natureza, como instrumento de correção monetária, foi muito percebida pelo STF ao declarar a inconstitucionalidade da TR como tal, na ADIN 493 – DF, como se verifica no excerto do voto do ilustre Ministro Moreira Alves:

“a taxa referencial (TR) não é índice de correção monetária, pois, refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita variação do poder aquisitivo da moeda....”

Do exposto, tenho também como equivocado o entendimento de que a Fazenda Nacional estaria se valendo da Taxa SELIC como uma forma velada de dar continuidade à correção monetária dos créditos tributários não integralmente pagos no vencimento em face do advento do Plano Real, a partir do qual paulatinamente foi extinta a utilização da correção monetária para fins tributários.

Em verdade o emprego da Taxa SELIC como juros de mora, no ambiente econômico de uma economia desindexada, está em consonância com o imperativo econômico de inibir os contribuintes a adiarem o adimplemento de suas obrigações tributárias como forma alternativa de se financiarem junto ao sistema bancário.

Com isso, mais uma vez impende gizar que a natureza da Taxa SELIC é exclusivamente de juros e como tal é a lógica econômica de seu uso para fins tributários, o que

² Circulares Bacen nº 2.868 e 2.900 de 1999.



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

tornam prejudicadas as ilações extraídas a partir do falso pressuposto de ela estar mesclada com um componente de correção monetária.

Quanto à incidência da Taxa SELIC sobre indébitos tributários a partir do pagamento indevido, instituída pelo art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, é indisfarçável a motivação isonômica dessa medida ao garantir o mesmo tratamento, neste particular, para os créditos da Fazenda Pública e aos dos contribuintes, quando decorrentes do pagamento indevido ou a maior de tributos, chegando, inclusive, a preponderar sobre a disposição do parágrafo único do art. 167 do Código Tributário Nacional que faculta à Fazenda Pública restituir o indébito com vencimento de juros não capitalizáveis a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Agora, como já havia dito alhures, não vejo como justo e nem próprio, muito pelo contrário, pretender lançar mão da analogia, com base nos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, para estender a incidência da Taxa SELIC aos valores a serem ressarcidos oriundos de créditos incentivados na área do IPI, a exemplo do decidido no Acórdão CSRF/02-0.723, no que diz respeito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, no período entre o protocolo do pedido e a data do respectivo crédito em conta corrente, do valor de créditos incentivados do IPI e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.1995.

Aqui não se está a tratar de recursos do contribuinte, que foram indevidamente carreados para a Fazenda Pública, mas sim de renúncia fiscal com o propósito de estimular setores da economia, cuja concessão, à evidência, se subordina aos termos e condições do poder concedente e necessariamente deve ser objeto de estrita delimitação pela lei, que, por se tratar de disposição excepcional em proveito de empresas, como é consabido, não permite ao interprete ir além do que nela foi estabelecido.

Numa conjuntura econômica de inflação alta, como a vigente antes do Plano Real, em que o valor da importância a ser ressarcida acusava perda de até 95% devido ao fenômeno inflacionário, se justificou, forte no princípio da finalidade, que se recorresse ao processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma para que fosse deferida a correção monetária aos pleitos de ressarcimento em espécie de créditos incentivados do IPI, sob pena de, em certos casos, tornar inócuo o incentivo fiscal, conforme asseverado no aludido Acórdão CSRF/02-0.723.

De se ressaltar, ainda, que a extensão da correção monetária, sem expressa previsão legal, ali defendida também se escorou no entendimento do Parecer da Advocacia Geral da União nº GQ – 96 e na jurisprudência dos tribunais superiores, no sentido de que *“a correção monetária não constitui ‘plus’ a exigir expressa previsão legal.”* (negritei)

A partir do Plano Real, pela primeira vez, com um sucesso duradouro, logrou-se reduzir os efeitos da inflação inercial³, passando a economia a apresentar níveis de inflação significativamente inferiores ao período anterior, tendo sido crucial para isso a eliminação ou

³ Inflação inercial. Econ.

1. A que se origina da repetição dos aumentos passados de preços, pela ação dos mecanismos de indexação. (Dicionário Aurélio – Século XXI)



Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

alargamento dos prazos para a incidência da correção monetária, ou seja, pela progressiva atenuação do nível de indexação até então vigente na economia, que se prestava num modo contínuo a realimentar a inflação.

Nesse novo contexto, não há mais nem mesmo como invocar o princípio da finalidade para *tout court* justificar a recorrência ao princípio de integração analógica para a correção monetária como forma de simples resgate da expressão real dos créditos incentivados do IPI, em relação ao período de tramitação do pleito correspondente, que na quase totalidade são solucionados em prazos inferiores a um ano.

O que não dizer então do emprego da Taxa SELIC com esse propósito que, a par de não guardar a menor verossimilhança com índices de preços, consoante já exaustivamente asseverado, apresentou, no período, patamares muito superiores aos correspondentes índices de inflação, em virtude da política monetária praticada desde a edição do Plano Real, em razão, inclusive, de contingências exógenas tais como a necessidade de defender a economia nacional de choques externos provocados por crises como a asiática a russa e, presentemente, a argentina e a relacionada com o atentado às torres do World Trade Center.

Para ilustrar a discrepância entre os valores da Taxa SELIC e os dos principais índices de preços, a exemplo do Índice Nacional de Preços ao Consumidor – INPC, no período de 1996 a 2001⁴, apresento a tabela abaixo:

ANOÍNDICE	TAXA SELIC X INPC 1996/2001				
	SELIC TAXA ANUAL	UNITÁRIO	INPC TAXA ANUAL	UNITÁRIO SELIC/INPC	
1996	24,91	1,249100	9,12	1,091200	2,731360
1997	40,84	1,759232	4,34	1,138558	9,410138
1998	28,96	2,268706	2,49	1,166908	11,630522
1999	19,04	2,700668	8,43	1,265279	2,258600
2000	15,84	3,128454	5,27	1,331959	3,005693
2001	19,05	3,724424	7,25	1,428526	2,627586

FONTE:
BACEN/IBGE

Dessa tabela, verifica-se que no período de 1996/2001 (até 31.10.2001) a Taxa SELIC superou, no mínimo, 2,25 vezes (1999) e, no máximo, 11,63 vezes (1998) o INPC, apresentando uma variação total de 272,44% em contraste com a de 42,85% relativa ao INPC.

Portanto, a adoção da Taxa SELIC como indexador monetário, além de configurar uma impropriedade técnica, implica uma desmesurada e adicional vantagem

⁴ até 31.10.2001.



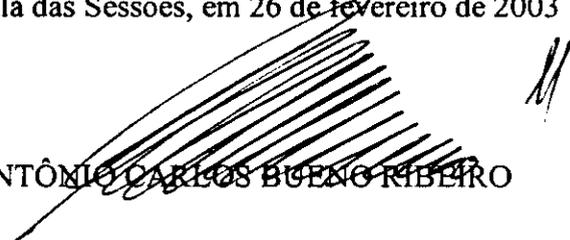
Processo nº : 11050.000112/98-04
Recurso nº : 121.596
Acórdão nº : 202-14.600

econômica aos agraciados (na realidade um extra “plus”), promovendo enriquecimento sem causa e expressa previsão legal, condição inarredável para a outorga de recursos públicos a particulares.

De qualquer maneira, na espécie, prejudicada está a aplicação da Taxa SELIC, vez que aqui não foram acatadas as argumentações para a inclusão dos valores excluídos na ação fiscal, não havendo mais a ressarcir que o valor já deferido pela Delegacia da Receita Federal em Rio Grande – RS.

A partir de tais considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 2003



ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO