



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11065.000444/2001-04
Recurso nº 235.422 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.918 – 3ª Turma
Sessão de 27 de abril de 2010
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e
H. KUNTZLER E CIA. LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

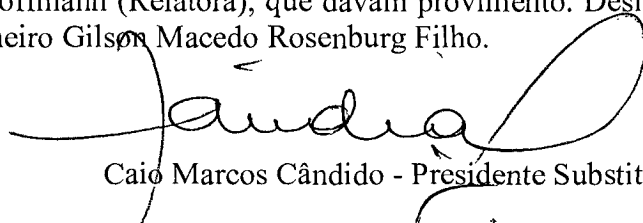
RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC.

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

Recursos Especiais do Procurador Provido e do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

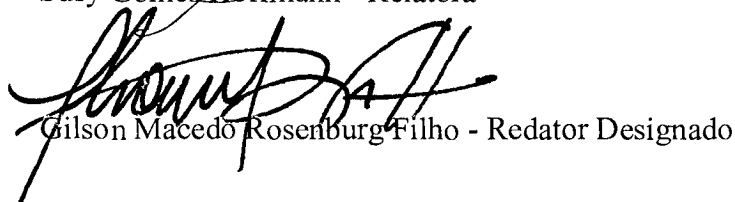
Acordam os membros do Colegiado: I) pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann (Relatora), que negavam provimento; e II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann (Relatora), que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.



Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto



Susy Gomes Hoffmann - Relatora



Gilson Macedo Rosenberg Filho - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Tratam-se de recursos especiais interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional e pelo contribuinte.

O presente processo originou-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI.

Às fls. 42/44, tem-se que o pedido do contribuinte fora inicialmente deferido em parte, tendo a exclusão de parcela do valor apresentado pelo contribuinte ocorrido com base no entendimento de que os valores relativos à industrialização efetuadas por outras empresas não podem integrar a base de cálculo do crédito presumido.

Diante disso, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 94/107). Discorrendo sobre a industrialização por encomenda, narrou que a indústria calçadista procede das seguintes formas: adquire couro semi-acabado e o remete para um curtume, de modo que se realize o beneficiamento, após o que devolve-se o couro; também, remete insumos para os estabelecimentos chamados “ateliers”, que realizam a sua transformação em partes dos calçados. Tais operações dão-se com a suspensão do IPI (art. 36, incisos I e II do RIPI /82, correspondente ao art. 40, incisos VII e VIII do RIPI/98).

Ressaltou que tais processos configuram operações de industrialização, e não de prestação de serviços. Também, que as receitas auferidas pelos curtumes e “ateliers”, na industrialização por encomenda, sujeitam-se à contribuição ao PIS e à COFINS, recaindo, destarte, sobre os preços dos insumos beneficiados, o que justifica o seu cômputo no cálculo do crédito presumido.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 255/261 julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

O contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 264/286. Em linhas gerais, reiterou seus argumentos, acrescentando considerações acerca da correção monetária do valor a ser ressarcido, com base na Taxa Selic.

A antiga Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, para reconhecer o direito de incluir no cálculo do crédito presumido o valor da industrialização por encomenda. Quanto à aplicação da taxa Selic à correção monetária, fundamentou-se na ausência de previsão legal para afastar tal pretensão.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs seu recurso especial às fls. 297/301 dos autos, com base no alegado choque da decisão recorrida com a lei nº 9.363/96. Argumentou que o respectivo artigo 1º, ao tratar do crédito presumido, remete apenas a



matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, não se referindo a “serviços de beneficiamento prestados por terceiros”.

Defendeu que a hipótese é de prestação de serviços, sujeita à incidência de ISS, e que o preço pago às empresas terceirizadas *“não engloba o valor relativo à aquisição das matérias-primas, eis que foi a recorrida quem as forneceu à terceirizada. Pagou a esta somente o valor referente a salários, encargos sociais etc.; em outras palavras, pagou o montante relativo à prestação de serviço de beneficiamento”*. Ressaltou que, se o contribuinte tivesse efetuado, ele mesmo, o beneficiamento, não teria incluído, na base de cálculo do crédito presumido, os respectivos custos.

Sustentou que o advento da lei nº 10.276/2001, que permitiu a consideração do valor dos serviços prestados relativos à industrialização por encomenda, somente veio atestar o fato de que o legislador desejou estabelecer dois sistemas, um que não permitia tal apuração, e outro, novo, que passou a ensiná-la.

Finalmente, alegou que o contribuinte não comprovou que os produtos por indicados foram realmente remetidos à empresa terceirizada, tampouco que o produto beneficiado fora efetivamente industrializado pelo exportador.

O contribuinte apresentou suas contra-razões às fls. 309/318 dos autos. Em linhas gerais, reiterou suas alegações, especialmente defendendo que a industrialização realizada pela empresa terceirizada não se constitui em prestação de serviços, mas sim em processo de industrialização.

Partindo da premissa de que a finalidade do benefício em questão é a desoneração dos custos relativos à contribuição ao PIS e à COFINS, argumentou que *“nada mais justo do que considerar os valores despendidos com a industrialização por encomenda na base de cálculo, justamente porque esse terceiro é contribuinte da COFINS e da contribuição para o PIS, tributos esses que incidem também sobre a receita obtida com a industrialização por encomenda (que não é considerada prestação de serviços, sujeita ao ISS, mas sim parte do processo industrial, sujeita ao ICMS)”*.

No que tange ao Boletim Central nº 147/98, especificamente a resposta nº 2.7 das “perguntas e respostas sobre o Crédito Presumido do IPI”, que tem o seguinte teor:

“R- No caso em que o encomendante remete os insumos com suspensão do IPI ao executor da encomenda (hipótese prevista no art. 36, inciso I e II do RIPI/82 correspondente ao art. 40, incisos VII e VIII do RIPI/98) e o executor da encomenda remete os produtos com suspensão, não há o que se falar em inclusão do valor cobrado pelo encomendante na base de cálculo do crédito presumido. Porém, no caso em que encomendante remete os insumos com tributação, e o industrializador por encomenda utiliza insumos próprios e, após a industrialização, remete os produtos tributados pelo IPI ao encomendante, o valor cobrado pelo realizador da industrialização ao encomendante integra a base de cálculo do crédito presumido. O entendimento aplica-se tanto ao exercício de 1995, quanto aos posteriores”.

Argumentou que a lei nº 9.363/96 não estabeleceu a condição prevista no Boletim Central, defendendo ser irrelevante o fato de o produto ser tributado no que tange ao



gozo do benefício fiscal em questão. E que o fato de lei não prever tal condição denota a usurpação do poder regulamentar dado ao ato normativo oriundo da Administração, pois contraria o art. 1º da lei nº 9.363/96.

O contribuinte também interpôs recurso especial (fls. 319/326), com base em divergência jurisprudencial, em face do acórdão nº 02-01.774 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em que se reconheceu o cabimento da atualização monetária dos ressarcimentos de créditos de IPI pela aplicação da taxa Selic.

Fundamentou o seu pleito recursal no artigo 1º do Decreto nº 2.138/97, que, na sua interpretação, equiparou os institutos da restituição e do ressarcimento; e no artigo 39, §4º, da lei nº 9250/95, de modo que na correção monetária da compensação e restituição, a partir de 1º de janeiro de 1996, passaram a incidir juros equivalentes à taxa Selic.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 338/345, apresentou suas contrarrazões. Alegou, inicialmente, que a divergência apresentada pelo contribuinte não é atual, tendo em vista que a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a partir de outubro de 2007, pacificou-se no sentido de ser incabível a aplicação da taxa Selic ao pedido de ressarcimento, com base na falta de previsão legal para tanto. Sustentou que não se pode equiparar os institutos do ressarcimento e da restituição, sobretudo tendo em vista que nesse há um pagamento indevido, ao passo que naquele tem-se um benefício fiscal concedido pelo Estado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

Os presentes recursos especiais são tempestivos.

A Procuradoria da Fazenda Nacional baseou o seu recurso na violação do artigo 1º da lei 9.363/96, por parte da decisão recorrida, tomada por maioria de votos.

O contribuinte, por outro lado, demonstrou a divergência jurisprudencial suscitada.

Não procede a alegação da Procuradoria da Fazenda Nacional no sentido de que referida divergência não é atual, uma vez que, supostamente, teria havido consolidação, a partir de outubro de 2007, nesta Câmara Superior, do não cabimento da correção monetária com base na taxa Selic dos valores concernentes a ressarcimento.

De fato, a divergência jurisprudencial caracteriza-se quando o recorrente apresenta acórdão paradigma que não tenha sido reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. É dizer, a atualidade do dissídio jurisprudencial, que a Fazenda alega inexistir na espécie, na verdade consubstancia-se com a persistência do acórdão paradigma, sem que tenha sido reformado por esta Câmara Superior, exceto no caso de pacificação efetiva de posicionamento por meio de edição de enunciado da sua súmula jurisprudencial. Não é o que sucede.



Desta forma, verifico que o recurso do contribuinte deve ser admitido, já que plenamente demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

Ademais, a divergência encontra-se cristalizada nos seguintes julgados:

*Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Segunda Turma /
ACÓRDÃO CSRF/02-02.027 em 17.10.2005*

RESSARCIMENTO DE IPI

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. *A atualização monetária dos ressarcimentos de créditos de IPI constitui simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo "plus" a exigir expressa previsão legal (Parecer AGU n.º 01/96). O artigo 66 da Lei n.º 8.383/91 pode ser aplicado na ausência de disposição legal sobre a matéria, face aos princípios da igualdade, finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa. Dentro desta premissa, aplicável a taxa SELIC. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora), Antonio Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto e Henrique Pinheiro Torres. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer que deram provimento ao recurso. Ausente justificadamente o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior. Manoel Antonio Gadelha Dias - Presidente*

Publicado no DOU em : 16.07.2007

Relator: Rogério Gustavo Dreyer - Redator Designado

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado: PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A

*Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Segunda Turma /
ACÓRDÃO CSRF/02-02.058 em 17.10.2005*

RESSARCIMENTO DE IPI

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA - *A atualização monetária dos ressarcimentos de créditos de IPI constitui simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo "plus" a exigir expressa previsão legal (Parecer AGU n.º 01/96). O artigo 66 da Lei n.º 8.383/91 pode ser aplicado na ausência de disposição legal sobre a matéria, face aos princípios da igualdade, finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa. Dentro desta premissa, aplicável a taxa SELIC. Recurso especial provido. Pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora), Antonio Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto e Henrique Pinheiro Torres que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer. Declarou-se impedido de participar do julgamento o*



Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda. Ausente justificadamente a Conselheira Adriene Maria de Miranda. Manoel Antonio Gadelha Dias - Presidente

Publicado no DOU em : 16.07.2007

Relator: Rogério Gustavo Dreyer - Redator Designado

Recorrente: COINBRA FRUTESP S/A

Interessado: FAZENDA NACIONAL

Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Segunda Turma / ACÓRDÃO CSRF/02-02.013 em 05.07.2005

RESSARCIMENTO DE IPI

IPI - RESSARCIMENTO - CORREÇÃO MONETÁRIA - TAXA SELIC. A analogia está presente no art. 108 do CTN consubstanciando sua utilização na ausência de norma expressamente destinada a atualização **monetária** de créditos incentivados.

Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Carlos Atulim e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento ao recurso. Manoel Antonio Gadelha Dias - Presidente

Publicado no DOU em : 29.12.2006

Relator: Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado: PRENSA JUNDIAÍ S. A.

Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Segunda Turma / ACÓRDÃO CSRF/02-01.497 em 10.11.2003

IPI - RESSARCIMENTO - CORREÇÃO MONETÁRIA

IPI - CRÉDITO INCENTIVADO - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - TAXA SELIC. Havendo desgaste do poder aquisitivo da moeda, deve ser atualizado monetariamente o quantum a ser ressarcido, a contar da data da protocolização do pedido. De ser aplicada a Taxa **SELIC** a partir de 01.01.1996 até a data do efetivo pagamento.

Recurso especial negado Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Relator), Josefa Maria Coelho Marques e Henrique Pinheiro Torres. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva. Edison Pereira Rodrigues - Presidente

Publicado no DOU em : 26.12.2006

Relator: Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva - Redator Designado

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

*Interessado: SITI S.A. SOCIEDADE DE INSTALAÇÕES
TERMOELÉTRICAS INDUSTRIAIS.*

Este o entendimento, aliás, que deve prevalecer.

A correção monetária impõe-se, em primeiro lugar, em razão dos princípios da proibição de enriquecimento ilícito e da moralidade administrativa.

Como se sabe, a atualização monetária serve à manutenção da expressão real da moeda, que, com o passar do tempo, pode ter o seu valor corroído. Não consubstancia um acréscimo nem um aumento naquele valor. Na verdade, ao não proceder à correção monetária, ter-se-ia, sim, um decréscimo do valor que se discute, no que tange à relação entre o montante que inicialmente se pleiteia, e que retrata o valor real da moeda naquele momento, e o verificável, em sua real expressão, isto é, em seu real poder de compra, ao fim da discussão.

Desta forma, a inadmissibilidade da atualização dos valores objetos do pedido de ressarcimento implica patente caracterização de enriquecimento indevido por parte do Estado. Estar-se-ia, de fato, dando-se cumprimento parcial ao direito do contribuinte ao ressarcimento que ora se discute.

Por outro lado, é de se ter que a Câmara Superior de Recursos Fiscais teve iterativa jurisprudência, conforme já demonstrado, no sentido de ser, o ressarcimento, espécie do gênero restituição, subsumindo-se ao art. 39, §4º, da lei nº 9.250/95.

Assim é que, além da necessária correção monetária dos valores objetos do ressarcimento do crédito de IPI, esta deve ser perpetrada com base na taxa Selic, tendo em vista que assim o é também nos casos de restituição.

Destarte, a atualização monetária dos valores objetos de ressarcimento, desde o momento do nascimento do respectivo crédito, com base na taxa Selic, é medida que se impõe.

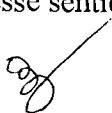
Por outro lado, analisando-se o recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, tem-se que se pleiteia a reforma da decisão recorrida no que tange à inclusão dos valores referentes à industrialização por encomenda no cálculo do crédito presumido de IPI, objeto do pedido de ressarcimento.

Esta Câmara Superior de Recursos Fiscais tem manifestado-se sobre o tema, revelando, de forma pacífica, o posicionamento no sentido de que a industrialização por encomenda deve, sim, integrar o objeto de cálculo dos valores passíveis de ressarcimento em virtude de crédito de IPI.

E, de fato, esta a tese que deve prevalecer.

A industrialização por encomenda, como procedimento que, em determinados processos de produção, se revela corriqueiro, integra, inequivocamente, os custos da respectiva produção, impondo-se que seja levado em conta no cálculo do crédito presumido de IPI.

Veja-se, nesse sentido, as seguintes decisões:



RESSARCIMENTO DE IPI

*IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO
AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA -*

*A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar
para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto
intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos
exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de
aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do
IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96.*

Recurso especial negado.

*Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos
os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Josefa Maria Coelho
Marques que deram provimento ao recurso.
Manoel Antonio Gadelha Dias - Presidente.*

Publicado no DOU em: 07.08.2007

Relator: Dalton Cesar Cordeiro de Miranda

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

*Interessado: RGS - INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E
EXPORTAÇÃO LTDA*

*“ IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO
AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA –*

*A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar
para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto
intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos
exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de
aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do
IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96.*

*Recurso especial negado.” (CSRF/02-01.905, Rel. Cons. Dalton
César Cordeira de Miranda, d.j 12/04/2005)*

*“IPI – CRÉDITO POR ENCOMENDA.Os custos referentes à
matéria prima beneficiada por terceiros e utilizada no produto
final exportado deve ser incluído na base de cálculo do incentivo
criado pela Lei nº 9.363/96. Recurso negado.” (CSRF/02-
01.857, Rel. Cons. Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva,
d.j. 11/04/2005) PRESUMIDO – INDUSTRIALIZAÇÃO*

Nacional.
Assim, improcedente o recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda

Diante disso, nego provimento ao recurso da Fazenda; e dou provimento ao
recurso do contribuinte, para que se proceda à atualização monetária do valor objeto do pedido
de ressarcimento, com base na Taxa Selic.


Susy Gomes Hoffmann

Voto Vencedor

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Redator Designado

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

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

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

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

Nesta linha, fica evidente existir duas figuras que não se confundem: restituição por pagamento indevido ou a maior do que o devido (repetição de indébito); e ressarcimento, previsto em lei concessiva.

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

O art. 66 da Lei nº 8.383/91 assim dispõe:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Este dispositivo teve sua redação alterada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29/06/95, *verbis*:

Art. 58. O inciso III do art. 10 e o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

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

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Já o art. 39 da Lei nº 9.250/95, estabelece que:

Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

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

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

Tratando-se de ressarcimento de créditos de IPI, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo que, ao concedê-lo, decidiu fazê-lo sem a aplicação de

correção monetária ou de juros, dado o silêncio das normas específicas que regem a espécie e da referência efetuada tão-somente em relação à repetição de indébito, nas normas acima transcritas. Inaplicável, portanto, o Parecer AGU nº 01/96, visto que só se referiu à repetição de indébito.

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

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

Leciona Maria Helena Diniz que:

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

Requer a aplicação analógica que:

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

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

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

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

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



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

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

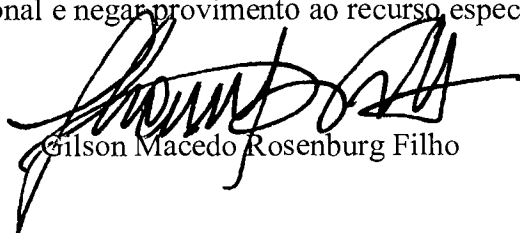
Do mesmo modo, não há como fundamentar tal concessão com base na demora da apreciação dos processos pela Receita Federal. Não há que se falar em desvalorização do valor a ser ressarcido, mesmo porque o ambiente de ampla correção monetária que vigia no passado foi abolido pelo Legislador. Com efeito,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

A taxa Selic é, isto sim, a expressão numérica dos juros. Não se trata de atualização monetária. Juros, por sua vez, é um acréscimo ao principal, é um *plus* que inclusive se caracteriza como renda para aquele que o auferir. Ora, o Estado não pode pagar rendimentos – na forma de taxa Selic, vale dizer, de juros – sem previsão legal, mormente quando o que seria o valor principal (ressarcimento) é, ele próprio, dependente de lei concessiva.

É cediço que a regra plasmada no art. 49 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, sugere que a Administração tem até 60 dias para decidir o processo, a partir do encerramento da instrução (e não da data de seu protocolo). Entretanto, se a Administração não se desincumbir de seu dever legal, o remédio adequado para sanar a omissão não é a aplicação de correção monetária ou de juros de mora, mas sim a ação judicial que o contribuinte entender cabível para constranger a Administração a se manifestar.

Nesse contexto, inadmissível pensar na aplicação da taxa Selic como um meio de reposição do valor real da moeda.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.



Gilson Macedo Rosenburg Filho