



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 11065.002975/98-01
Recurso nº 203-121.451 Especial do Procurador
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 02-03.517
Sessão de 02 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDÚSTRIA DE CALÇADOS WIRTH LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/1998 a 30/09/1998

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.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

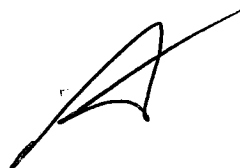
ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto (Relator), Dalton César Cordeiro de Miranda, Maria Teresa Martínez López, Leonardo Siade Manzan, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

ANTÔNIO PRAGA
Presidente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO
Relator-Designado

FORMALIZADO EM: 08 JUN 2009

Participaram, do presente julgamento: os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente da CSRF), Josefa Maria Coelho Marques, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Atulim, Gileno Gurjão Barreto, Leonardo Siade Manzan, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gilson Macedo Rosenburg Filho e Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado).



Relatório

O presente processo teve início com a contribuinte, Indústria de Calçados Wirth LTDA., CNPJ. 68752351/0001-92, protocolando Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido excedente de IPI (fls. 01 a 55, data 17/11/98) de que trata a Portaria MF nº. 38/97, no valor de R\$ 287.383,93, estava anexada a documentação necessária ao pedido.

Foi exarado Relatório de Verificação Fiscal (fls. 76 a 79, data 06/01/1999), que apurou o crédito de R\$ 225.227,62, divergente do valor de R\$ 287.383,93 pleiteado anteriormente. Sua legitimidade ficou condicionada apenas à verificação de débitos com a Fazenda Nacional.

O parecer nº 05/004/99 (fl. 80 data 08/01/1999) avaliou a legitimidade do Crédito Presumido de IPI e validou-o parcialmente, restando à contribuinte saldo a restituir de R\$ 68.636,19.

A contribuinte apresentou Impugnação (fls. 101 a 151, data 29/01/1999). Alegou que tem por atividade principal a fabricação de calçados com o fim de exportá-los e com a MP nº. 948/95, modificada pela Lei nº. 9.363/96, passou a poder fazer uso do Crédito Presumido de IPI para ressarcimento de PIS e COFINS, incidentes sobre insumos utilizados na fabricação dos produtos exportados.

A DRJ de Porto Alegre/RS emitiu acórdão nº. 1025 (fls. 153 a 158, data 20/06/2002), com a seguinte Ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/07/1998 a 30/09/1998

Ementa: CREDITO PRESUMIDO DE IPI: O valor referente ao beneficiamento dos insumos efetuados por terceiros, com suspensão do imposto na remessa e no retorno ao encomendante, não se inclui na base de cálculo do credito presumido, uma vez que se trata de prestação de serviços, não compreendida no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Torna-se definitiva, na esfera administrativa, a parte da exigência, não expressamente contestada.

Solicitação Indeferida”

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 161 a 174, data 30/06/2002) contra a decisão da DRJ nº. 1025, aduzindo, dos fundamentos anteriores, que a indústria calçadista de larga escala utiliza a operação de “industrialização por encomenda”, através da aquisição de produto semi-acabado, remetendo-lhes para o curtume para que faça o acabamento, ou pela remessa para os estabelecimentos denominados “ateliers”, onde se transforma tais insumos em partes de calçados.

J

A Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes decidiu através do Acórdão nº. 203-09.846 (fls. 177 a 184, data 09/11/2004), de acordo com a seguinte Ementa:

“IPI – BASE DE CALCULO DO CREDITO PRESUMIDO. LEI Nº. 9.363/96. Na base de cálculo do crédito presumido de IPI devem ser computados os custos de industrializações promovidas externamente à empresa que requisita a fruição de tal benefício, na medida em que os valores correspondem às matérias-primas empregadas na confecção de determinados artigo. As matérias –primas, segundo previsão do art. 2º da Lei nº. 9.363/96, necessariamente integram a base de cálculo do crédito presumido.

Recurso Provido.”

Por unanimidade deu-se provimento do Recurso, tendo entendido a Egrégia Câmara que, qualquer que seja a fonte ou de onde quer que o material utilizado advenha, é matéria prima para tal produto final. Que mesmo os produtos intermediários se encaixam em tal perspectiva. O voto foi proferido em sentido positivo para se considerar na base de calculo do crédito presumido de IPI os valores integrais do couro beneficiado/acabado e dos itens elaborados para a confecção de calçados.

O processo foi encaminhado à DRF/Novo Hamburgo/RS/SAORT, para as providências cabíveis, no Despacho de Processo do CC/CSRF nº. 096/2005 (fl. 185, data 24/05/2005). Foi encaminhado para a contribuinte (fl. 186), para a sua ciência, a copia do Acórdão nº. 203-09.846, consta à ciência do contribuinte na folha 187, data 29/06/2005, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios.

A contribuinte protocolou embargos de declaração (fls. 188 a 192, data 05/07/2005).

A Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes emitiu o Acórdão nº. 203-10.690 (fls. 195 a 197, data 28/04/2006), seguinte a ementa, onde por maioria de votos decidiu:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. SELIC. PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI. CONTAGEM DESDE A DATA DA PROTOCOLIZAÇÃO DO PEDIDO. ENTENDIMENTO DA CSRF. É cabível o cômputo da Selic ao valor objeto de ressarcimento pleiteado por contribuinte, desde a data da protocolização do pleito até o dia da satisfação da pretensão formulada.

Embargos conhecidos e providos.

Foi enviado o Termo de Intimação (fl. 198, data 16/06/2006), para tomar ciência do Acórdão o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

A União interpôs Recurso Especial (fls. 201 a 206, data 19/06/2006) e requereu que fosse reformado o arresto recorrido para indeferir o pedido de incidência da Taxa SELIC no ressarcimento de IPI.

Foi proferido o Despacho nº. 203-073 (fls. 208 a 211, data 21/06/2006) com base nas informações nas folhas 206 a 207, onde foi acatado o Recurso Especial (fls. 199/204).

Na data de 15/08/2008 a contribuinte teve ciência do Acórdão nº. 203-10.690 e do Despacho nº. 203-073 por meio de Aviso de Recebimento dos Correios.

A contribuinte apresentou contra-razões ao Recurso Especial (fls. 214 a 219, data 28/08/2006), apresentou fundamentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais fundamentando a incidência da SELIC, citou o art. 1º do Decreto nº. 2.138/97 onde prevê a equiparação da compensação a restituição, além de não entender como procedente a alegação da União de que o é crédito presumido e não teria o caráter de ressarcimento, porém um benefício fiscal de acordo com a MP nº. 948/95, modificada pela MP 1.484/96, que foi convertida em Lei 9.363/96.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O presente Recurso Especial é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Sem maiores prolixidades, com relação a aplicação da taxa SELIC, adoto o entendimento de que deve ser deferida a partir do protocolo do pedido de ressarcimento.

A Lei n.º 9.250/95, estabeleceu a possibilidade de atualização monetária das compensações e/ou restituições pela taxa SELIC, conforme disposto em seu art.39, *verbum ad verbum*:

“Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei n.º 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.

(...)

§ 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.” (original sem destaque)

Adicionalmente, a Portaria n.º 38, de 27/02/97, que “dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996”, estabeleceu em seus arts. 5º e 8º, que:

“Art. 5º - A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigado ao pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor equivalente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.

(...)

Art. 8º - Os valores a que se referem o caput e o parágrafo 1º do art. 5º, quando não forem pagos no prazo previsto no parágrafo 2º do mesmo artigo, serão acrescidos, com base no art. 61 da Lei

n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC -, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos, pela empresa produtora vendedora, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (original sem destaque)

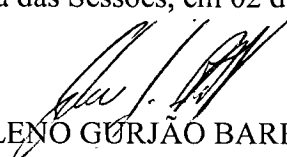
Uma vez que a legislação trata da possibilidade de atualização em casos de compensação ou restituição e o contribuinte deu entrada em pedido de ressarcimento, o meu entendimento, também adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais através do acórdão n.º CSRF/02-0.708, é o de que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição.

Desta forma, não restam dúvidas quanto à possibilidade de utilização da taxa SELIC a partir da data em que é feito o pedido de ressarcimento.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo incólume a decisão atacada.

É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de setembro de 2008.


GILENO GURJÃO BARRETO



Voto Vencedor

Conselheiro GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Designado

A discordância em relação ao voto do ilustre relator 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:

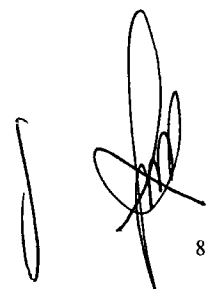
Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente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

§ 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.

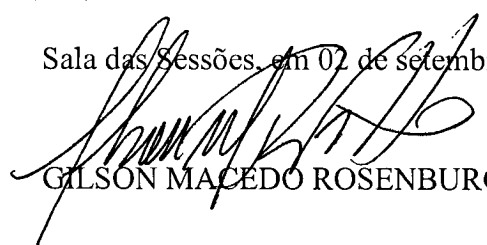
A Taxa Selic é, isto sim, a expressão numérica dos juros. Não se trata de atualização monetária. Juros, por sua vez, é um acréscimo ao principal, é um *plus* que inclusive se caracteriza como renda para aquele que o auferir. Ora, o Estado não pode pagar rendimentos – na forma de Taxa Selic, vale dizer, 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 especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 02 de setembro de 2008.


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

