



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília, 11, 10, 2007
Sala de Sessões
Met. 51641/45

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.006217/2002-77
Recurso nº : 126.856
Acórdão nº : 201-78.168

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 10 / 07
Rubrica *CP*

Recorrente : BIANCHINI S/A - INDÚSTRIA COMÉRCIO E AGRICULTURA
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES.

Exclui-se da base de cálculo do crédito presumido do IPI as aquisições de insumos que não sofreram incidência da contribuição ao PIS e da Cofins.

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. CONCEITO JURÍDICO. COMBUSTÍVEIS. ENERGIA ELÉTRICA.

Só geram direito ao crédito presumido os materiais intermediários que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação. Parecer Normativo CST nº 65/79.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC.

Incabível a atualização do ressarcimento pela taxa Selic em face da inexistência de previsão legal e por se tratar de hipótese distinta da repetição de indébito.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BIANCHINI S/A - INDÚSTRIA COMÉRCIO E AGRICULTURA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto (Relator), Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer. Designado o Conselheiro Antonio Carlos Atulim para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão e José Antonio Francisco.



Processo nº : 11080.006217/2002-77
Recurso nº : 126.856
Acórdão nº : 201-78.168

Recorrente : BIANCHINI S/A - INDÚSTRIA COMÉRCIO E AGRICULTURA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Acórdão nº 3.285, de 22 de janeiro de 2004 (fls. 294/300), que indeferiu pedido de ressarcimento de IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96, referente ao ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 14.128.944,19.

Às fls. 257/264, Despacho do Delegado da Receita Federal em Porto Alegre - RS deferindo parcialmente o crédito (R\$ 3.026.329,18) e glosando os valores decorrente de aquisições de matéria-prima (feijão de soja) não oneradas pelo PIS/Pasep e Cofins, adquiridas de produtores rurais pessoas físicas e cooperativas, nas chamadas operações típicas; aquisições de combustíveis (carvão mineral e fuel-oil) e custos com energia elétrica.

A contribuinte, irresignada, ofereceu impugnação (fls. 268/281), alegando que a legislação de regência não faz restrição quanto aos insumos incluídos na base de cálculo do benefício, prevendo a inclusão de todas as aquisições. Destaca que o objetivo do benefício fiscal seria desonerar as exportações das contribuições incidentes ao longo da cadeia produtiva, e que integrariam o preço final dos insumos, ainda que não tributados na última comercialização, como o caso do feijão de soja. Quanto às aquisições de carvão mineral, fuel oil e energia elétrica, argúi que seriam considerados insumos ou produtos intermediários, segundo a definição da Ciência Econômica. Por fim, pleiteia a correção monetária do crédito desde sua constituição, ou da protocolização do pedido de ressarcimento.

Às fls. 294/300, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, suscitando IN SRF nº 23/1997 e Parecer PGFN/CAT nº 3.092/2002, julgou procedente o lançamento, desconsiderando, do cálculo do benefício, as aquisições de pessoas físicas. Quanto às aquisições de cooperativas, somente poderiam ser computadas as operações efetivamente oneradas pela contribuição para o PIS e pela Cofins.

Sobre a glosa das aquisições de combustíveis e energia elétrica, afirmou que só seria possível sua inclusão na base de cálculo do crédito presumido a partir do 4º trimestre de 2001, e ainda assim se a contribuinte tivesse optado pela sistemática prevista no art. 1º da Lei nº 10.276/2001, o que, todavia, não ocorreu. Acresceu que tais produtos não se subsumem ao conceito de MP e PI previsto no RIPI/82.

No que toca à atualização monetária, esclareceu a DRJ não haver previsão legal.

Não satisfeita, a contribuinte interpôs, em tempo hábil, recurso voluntário (fls. 303/317), reiterando os argumentos anteriormente expendidos em sua peça inaugural.

É o relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
11 10 2007
SSB
Câmara de Recurso
11.10.2007

Processo nº : 11080.006217/2002-77
Recurso nº : 126.856
Acórdão nº : 201-78.168

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO MARIO DE ABREU PINTO

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Reside a controvérsia na glosa levada a efeito pela Secretaria da Receita Federal em Porto Alegre - RS - quando da análise de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, fulcrado na Lei nº 9.363/96 -, relativamente às aquisições efetuadas pela recorrente, de: 1) matéria-prima (feijão soja) proveniente de pessoas físicas e cooperativas, sem incidência de PIS/Pasep e de Cofins; e 2) combustíveis, na forma de carvão e "fuel-oil", e energia elétrica.

Perfilho-me à tese majoritária neste Egrégio Colegiado no sentido de não ser possível a exclusão dos valores de aquisições de insumos de não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins da base de cálculo do crédito presumido de IPI.

A Lei nº 9.363, de 13.12.96, refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão, devendo a base de cálculo do crédito presumido ser determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º do mesmo diploma legal).

Destarte, não trazendo a lei qualquer restrição ao gozo do benefício fiscal em tela, não cabe ao Poder Executivo, por intermédio de mera Instrução Normativa, restringir o cálculo do crédito presumido, excluindo-se de seu cômputo as compras efetuadas junto a pessoas físicas e cooperativas, inovando indevidamente na ordem jurídica.

As Instruções Normativas SRF nºs 23/97 e 103/97, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN nº 103/97), extrapolaram o poder de regulamentação da lei, inovando o texto da Lei nº 9.363/96.

Nesse passo, tais exclusões somente poderiam ser legítimas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam.

Deste modo, plenamente possível afigura-se a inclusão dos valores de MP, PI e ME, adquiridos pela empresa exportadora junto a não contribuintes do PIS e da Cofins, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, uma vez que o art. 1º da Lei nº 9.363/96 não faz qualquer restrição a tal inclusão, mencionando, ao revés, o cômputo do total das aquisições dos insumos mencionados para fins de cálculo do crédito.

No tocante ao crédito presumido decorrente da utilização de produtos intermediários: carvão mineral, fuel-oil e energia elétrica, entendo ser possível a inclusão de tais importâncias na base de cálculo do benefício fiscal em epígrafe.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.006217/2002-77
Recurso nº : 126.856
Acórdão nº : 201-78.168

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFÉRENCIA ORIGINAL
Brasília, 11/10/2007
SBB
Mesa
Nº 1745

2º CC-MF
Fl.

Conforme Laudo Técnico às fls. 286/289, acostado pela recorrente, o aquecimento de todo o processo industrial somente é obtido mediante a queima de *carvão mineral* em caldeira Água-tubular; a fonte de energia utilizada para obter o aquecimento nos secadores de soja nos parques fabris da recorrente é o OC-2-A, conhecido como *fuel-oil*; e a movimentação dos transportes horizontais e verticais de sólidos, o transporte de líquidos, o acionamento das máquinas de produção, comandos e iluminação somente é possível através da *energia elétrica*.

Desta feita, embora não integrando o produto final, tais insumos, insofismavelmente, são consumidos durante a produção, afigurando-se-lhes indispensável a mesma, motivo pelo qual entendo se subsumirem ao conceito de matéria-prima e de produto intermediário albergado pelo art. 82, inciso I, do RIPI/82 (legislação subsidiária da Lei nº 9.363/96).

No mesmo sentido inclina-se a jurisprudência deste Colendo Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante se infere dos julgados abaixo colacionados, *verbis*:

"(...) CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - ENERGIA ELÉTRICA, COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E GASES - A energia elétrica, os combustíveis, os lubrificantes e os gases, embora não integrem o produto final, são produtos intermediários consumidos durante a produção e indispensáveis à mesma. Sendo assim, devem integrar a base de cálculo a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.363/96. COMBUSTÍVEIS E ENERGIA ELÉTRICA - O art. 82, inciso I, do RIPI/82, é claro ao estabelecer que está abrangido dentro do conceito de matéria-prima e de produto intermediário os produtos que, 'embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente'. Assim, não provando o Fisco o contrário, também devem ser incluídos no cômputo dos cálculos do benefício fiscal os valores referentes à energia elétrica e a combustíveis. TAXA SELIC - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado de restituição e ressarcimento da mesma maneira, a referida taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso parcialmente provido." (Recurso Voluntário nº 116.493; Acórdão nº 201-74.329; Primeira Câmara - Relator Serafim Fernandes Corrêa).

"IPI - CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA Inclusão na base de cálculo do benefício - podem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de matéria-prima de produto intermediário ou de material de embalagem. A energia elétrica consumida diretamente na fabricação do produto exportado, com incidência direta nas matérias-primas e indispensável à obtenção do produto final, embora não se integrando a este, classifica-se como produto intermediário, e como tal, pode ser incluída na base de cálculo do crédito presumido. Recurso Especial Improvido." (CSRF/02-01.292; Recurso nº 112.115, Segunda Turma, Relator Henrique Pinheiro Torres).

Com relação à atualização monetária dos créditos, o Decreto nº 2.138/97 faz a restituição e o ressarcimento merecerem tratamento igualitário e concede a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.006217/2002-77
Recurso nº : 126.856
Acórdão nº : 201-78.168

MF - SEGURIDAD CONSUMIDORES CONTRIBUYENTES
CONFÉLICO NACIONAL
Recibido: 11 10 2007
Situación: 588
Mat: Sede 91733

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
ANTONIO CARLOS ATULIM

Ouso discordar do ilustre Conselheiro-Relator Antonio Mario de Abreu Pinto, pelas razões que passo a expor.

Das aquisições de não contribuintes.

Relativamente à possibilidade de incluir-se ou não, na base de cálculo do crédito presumido, os valores correspondentes às aquisições de insumos efetuadas perante pessoas que não são contribuintes do PIS/Pasep/Cofins, assim dispõe a Lei nº 9.363/96:

"Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento 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.

Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador." (grifei)

Ao utilizar-se no art. 1º da expressão "... *incidentes sobre as respectivas aquisições* ..." o legislador estabeleceu que o cálculo do benefício só poderia levar em conta insumos que sofreram a incidência da contribuição ao PIS e da Cofins na etapa anterior. Isto é confirmado pela expressão "... *referidos no artigo anterior* ...", presente no art. 2º. Ou seja, somente integram a base de cálculo do crédito presumido os insumos aplicados em produtos exportados que, ao ingressarem no estabelecimento produtor, sofreram a incidência das contribuições na operação que deu origem à entrada.

Colocando a pá de cal sobre qualquer dúvida a respeito, a parte final do art. 3º da lei estabelece, com todas as letras, que para os efeitos de cálculo do crédito presumido ("*... para os efeitos desta Lei ...*") a apuração será feita considerando as normas que regem as contribuições que estão sendo ressarcidas, "... *tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ...*".

Dessa forma, para que haja o ressarcimento é necessário que os insumos tenham sofrido a incidência das contribuições em etapas anteriores da cadeia produtiva. Para que isso ocorra é necessário que os fornecedores dos insumos empregados na industrialização dos produtos exportados sejam contribuintes do PIS e da Cofins.

6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERÊNCIA ORIGINAL
BRASIL, 11/10/2007
Selo SSB
Mat. Base 01100

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.006217/2002-77
Recurso nº : 126.856
Acórdão nº : 201-78.168

No caso dos autos existiram aquisições de pessoas físicas (fls. 241 a 236) e de cooperativas (fls. 107 a 140) que não são contribuintes do PIS nem da Cofins.

O argumento de que a lei estabeleceu uma alíquota média presumida correspondente a duas operações não tem o menor fundamento jurídico. O que se presume não é a incidência das contribuições em operações anteriores e nem que tal incidência ocorreu em um número "x" de operações, uma vez que a alíquota está fixada na lei e os três artigos citados deixaram claro que o ressarcimento se refere às duas operações imediatamente anteriores. O que se presume não é a incidência anterior do PIS/Pasep/Cofins, mas sim que o valor final do incentivo é um crédito de IPI.

Ressalte-se que esta interpretação está implícita no item 4.6 do Parecer MF/SRF/Cosit/Ditip nº 139, de 22 de abril de 1996, que assim se expressa: "O valor das matérias-primas adquiridas diretamente de pessoas físicas que não são contribuintes da COFINS e PIS/PASEP não compõe a base de cálculo do crédito presumido, com relação aos insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, pois nesse caso não há o que ressarcir". O mesmo raciocínio se aplica às aquisições efetuadas de cooperativas.

Além disso, a Instrução Normativa SRF nº 23, de 13/03/1997, que regulamentou o Cálculo e a Utilização do Crédito Presumido instituído pela Lei nº 9.363/1996, no seu art. 2º, § 2º, dispõe que:

"Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção de bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS". (grifei)

Releva notar que as contribuições sociais - PIS/Pasep/Cofins incidem quando da venda ou faturamento dos produtos, ou seja, se o ato legal em comento se reporta às contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, obviamente se aplica aos insumos que, adquiridos de terceiros, a elas estivessem sujeitos. Ora, as sociedades cooperativas e as pessoas físicas não são contribuintes do PIS ou da Cofins em relação às vendas de mercadorias que efetuam. Assim, não havendo incidência sobre as aquisições efetuadas das pessoas físicas e das cooperativas, não há o que ressarcir ao adquirente.

ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS (CARVÃO MINERAL E FUEL-OIL)

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 criou o direito ao crédito presumido do IPI como ressarcimento da contribuição ao PIS e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

A lei foi clara ao vincular o direito ao crédito presumido às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, que forem utilizados no processo produtivo.

Por outro lado, o art. 6º da referida lei determinou ao Ministro da Fazenda a expedição das instruções necessárias ao cumprimento da lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à

[Assinatura] 7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11/10/2007
Silvio Santos Carfagna
Mat. Supl. 91745

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.006217/2002-77
Recurso nº : 126.856
Acórdão nº : 201-78.168

definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador.

Com base neste art. 6º da Lei nº 9.363/96, foi expedida a Portaria MF nº 38/97, que assim dispôs no art. 3º:

"Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:

I - apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção;". (grifei)

Portanto, rejeita-se de plano o pleito da recorrente, pois não existe amparo legal para calcular o crédito presumido sobre os valores das aquisições de energia elétrica, uma vez que a lei diz que o benefício deve ser calculado em relação aos insumos consumidos na produção.

O equívoco da recorrente está em adotar o conceito econômico de insumo que tem acepção mais ampla do que seu conceito jurídico. Este conceito jurídico foi muito bem explicitado na norma complementar à legislação tributária, batizada com o nome de Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, que elucida a correta interpretação do inciso I do art. 66 do RIPI/79, o qual corresponde aos arts. 82, I, do RIPI/82, e 147, I, do RIPI/98.

Este parecer deixou claro que somente geram crédito de IPI os produtos intermediários que se assemelhem às matérias-primas e aos produtos intermediários *stricto sensu* e, para que esta semelhança se estabeleça, os produtos intermediários devem ser consumidos, desgastados ou sofrerem alterações em suas propriedades físicas ou químicas em decorrência de contato físico direto com o produto em fabricação.

Em face do exposto, não existe amparo para incluir na base de cálculo do crédito presumido o valor da energia elétrica, do carvão mineral e do "fuel-oil", por não se enquadrarem no conceito jurídico de produto intermediário.

Da atualização do ressarcimento pela taxa Selic.

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.

8



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE O VOTO ORIGINAL
Brasília, 11 de 10 de 2007
Sívio S. Barbosa
Matr. SIAPE 91746

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.006217/2002-77
Recurso nº : 126.856
Acórdão nº : 201-78.168

§ 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.

Sou

9



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11/10/2007
Sívio Sérgio Cariboni
Mat. Stage 81745

Processo nº : 11080.006217/2002-77
Recurso nº : 126.856
Acórdão nº : 201-78.168

Ora, no caso dos autos o crédito que seria ressarcido à contribuinte (se esta tivesse direito) não se originou de nenhum indébito tributário, uma vez que seria resultante da aplicação da Lei nº 9.363/96.

Tratando-se de incentivo fiscal, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo, que, ao renunciar à receita sobre a qual teria direito, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio da norma específica que instituiu o incentivo e da referência efetuada tão-somente 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 colmatada por aquela técnica de integração.

O art. 108 do CTN estabelece que são formas de integração das lacunas, na legislação tributária, 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 assenta-se 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 crédito presumido o pagamento efetuado pelo sujeito passivo em relação ao PIS e à Cofins era **devido**, mas a devolução das quantias assenta-se única e exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram lícitamente recebidos pelo sujeito ativo, titular da competência para exigir o tributo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11/10/2007
Site: www.scbf.gov.br
Mat. Supl. 91745

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.006217/2002-77
Recurso nº : 126.856
Acórdão nº : 201-78.168

Como se vê, em ambos os casos ocorre a devolução de uma quantia ao sujeito passivo, mas esta devolução ocorre 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*.

Do mesmo modo, não há como fundamentar tal concessão com base na demora da apreciação dos processos pela Receita Federal. É certo que, a teor do art. 49 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, 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 desincumbe de seu dever legal, o remédio adequado para sanar a omissão não é a aplicação de correção monetária ou de juros demora, mas sim a ação judicial que o contribuinte entender cabível para constranger a Administração a manifestar-se.

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.

Por todas essas razões, é inconcebível a aplicação de qualquer correção ao crédito presumido de IPI

Pelos fundamentos acima indicados, diverjo do Relator e voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005.


ANTÔNIO CARLOS ATULIM

