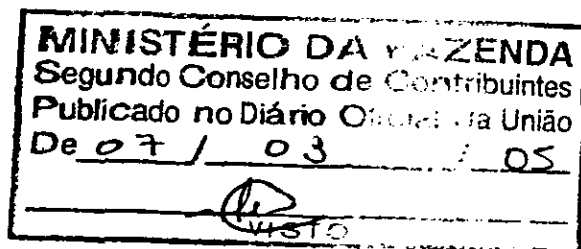




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11831.000623/99-66
Recurso nº : 125.339
Acórdão nº : 201-77.618



2ª CC-MF
Fl. _____

Recorrente : FRIGORÍFICO BERTIN LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ATUALIZAÇÃO. UFIR. TAXA SELIC.

Incabível qualquer forma de atualização do crédito presumido de IPI, diante da inexistência de previsão legal.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ANALOGIA. EQUIDADE. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. RESSARCIMENTO. DISTINÇÃO.

Tratando-se o ressarcimento de créditos de IPI de instituto diverso da repetição de indébito, inclusive com distinção contemplada em lei, descabe a aplicação da analogia ou da equidade para fins de concessão da atualização pleiteada.

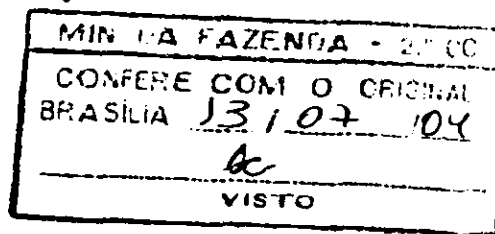
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO BERTIN LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente), Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Antonio Carlos Atulim.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente e Relatora

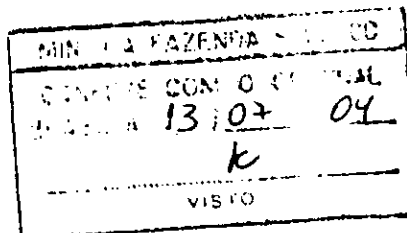


Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão e José Antonio Francisco.

Ausente o Conselheiro Antonio Mario de Abreu Pinto.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11831.000623/99-66
Recurso nº : 125.339
Acórdão nº : 201-77.618

Recorrente : FRIGORÍFICO BERTIN LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de atualização, pela UFIR e pela taxa Selic, do ressarcimento de crédito presumido de IPI anteriormente obtido pela ora recorrente.

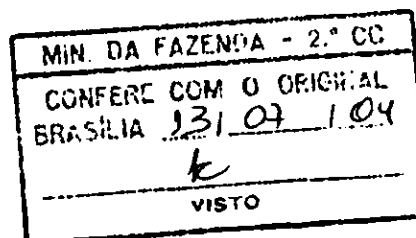
A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP considerou improcedente o pleito da contribuinte, sob os argumentos de inexistência de previsão legal para atualização do ressarcimento e de inaplicabilidade do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95; da Norma de Execução Cosit/Cosar nº 8/97 e do Parecer AGU nº 1/96, em razão de o ressarcimento não se confundir com repetição do indébito (fls. 635/638).

Regularmente notificada do Acórdão de primeira instância em 17/09/2003, a empresa interpôs recurso voluntário em 08/10/2003, alegando, em síntese, que seu direito à indexação pela Ufir e aos juros de mora pela taxa Selic emanam das normas jurídicas que regem a compensação tributária, tanto em nível legal como infralegal, e que o Acórdão recorrido, ao negar este direito, diminuiu o crédito presumido sem autorização legal. Especificamente quanto à indexação pela Ufir, alegou ser desnecessário previsão legal para a correção monetária do ressarcimento, pois ela não significa acréscimo do valor ressarcido, mas apenas a recomposição do valor de compra da moeda. Quanto à aplicação da taxa Selic na forma de juros ou como substitutiva da Ufir, disse que seu direito exsurge da própria Lei nº 9.363/96, que determina primordialmente que se faça a compensação do crédito presumido com o IPI devido pelas saídas no mercado interno. O ressarcimento só ocorrerá na eventualidade de ainda sobrar crédito a favor do contribuinte após a compensação. Como a Lei nº 9.363/96 refere-se expressamente a compensação, deve incidir sobre o crédito presumido de IPI o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, que determina a aplicação da taxa Selic sobre os valores a serem restituídos ou compensados. Acrescentou que se o art. 2º, § 7º, da Lei nº 9.363/96, exige o pagamento do crédito presumido, na hipótese que menciona, com o acréscimo da taxa Selic, o mesmo direito deve ser garantido ao beneficiário na hora do ressarcimento. Independentemente de se tratar de compensação ou ressarcimento, o direito à taxa Selic existe porque a legislação garante sua utilização nas hipóteses de compensação, restituição ou ressarcimento, sem nenhuma distinção. Invocou jurisprudência administrativa para corroborar suas alegações e requereu a reforma do acórdão recorrido para que lhe sejam concedidos os acréscimos pleiteados, desde a data da geração do crédito presumido, ou, sucessivamente, desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11831.000623/99-66
Recurso nº : 125.339
Acórdão nº : 201-77.618

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

O objeto do recurso é o cabimento ou não da aplicação de correção monetária e dos juros de mora com base na taxa Selic sobre valores anteriormente ressarcidos a título de incentivo fiscal.

No caso dos autos, o benefício sobre o qual deveria ter incidido a atualização ora pleiteada é o crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96.

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 subseqüente.

§ 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."

JCM



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 13/07/04
<i>k</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11831.000623/99-66
Recurso nº : 125.339
Acórdão nº : 201-77.618

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 referem-se a compensação ou restituição, que são espécies do gênero repetição de indébito. No contexto dos respectivos dispositivos, o vocábulo compensação foi usado nitidamente com o significado de modalidade de extinção do crédito tributário, pois as referidas normas vieram ao mundo jurídico para regulamentar o art. 170 do CTN. Logo, tratando-se de normas relativas ao instituto da repetição de indébito, 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.

Outra conclusão que se extrai da análise dos textos legais é que, tendo o legislador utilizado parágrafos para explicar ou especificar as disposições contidas nas cabeças dos respectivos artigos, é inequívoco que o § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91 e o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 aplicam-se apenas e tão-somente aos casos de compensação ou restituição.

Ora, no caso dos autos o crédito que foi ressarcido ao contribuinte não se originou de nenhum indébito tributário, uma vez que resultante do incentivo fiscal acima indicado.

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 das normas específicas relativas ao crédito presumido e da referência efetuada tão-somente à repetição de indébito nas normas acima transcritas.

O simples fato de a Lei nº 9.363/96 referir-se à compensação como modalidade preferencial de aproveitamento do crédito presumido não significa que tenha automaticamente garantido a atualização dos valores apurados pela Ufir e pela taxa Selic. É que "compensação" é uma palavra equívoca, ora significando desconto, dedução ou abatimento decorrente do confronto entre débitos e créditos na escrita fiscal do IPI, tal como se dá no art. 4º da Lei nº 9.363/96 e no art. 9º da IN SRF nº 21/97; ora significando modalidade de extinção do crédito tributário e espécie do gênero repetição de indébito, como ocorre nos arts. 156, II, e 170, do CTN; no art. 66 da Lei nº 8.383/91; no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, e nos arts. 190 e 191 do RIPI/1998.

Jan



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11831.000623/99-66
Recurso nº : 125.339
Acórdão nº : 201-77.618

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 13/07/04
VISTO

2º CC-MF
Fl.

O art. 9º da Lei nº 9.363/96, ao determinar o ressarcimento em espécie no caso de *"comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, (...) nas operações de venda no mercado interno (...) "*, utilizou a palavra compensação com o significado de dedução ou abatimento entre débitos e créditos na conta-corrente de IPI, uma vez que o valor do crédito presumido deve ser escriturado no livro modelo 8 como se fosse um crédito de IPI para poder ser utilizado no abatimento dos débitos existentes. Como se observa, o referido dispositivo legal não usou o vocábulo "compensação" com o significado de modalidade de extinção do crédito tributário ou modalidade de repetição de indébito, razão pela qual são inaplicáveis o art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, o Parecer AGU nº 1/96 e a Norma de Execução Conjunta Cosit/Cosar nº 8/97.

Suscitou a recorrente, nas entrelinhas do recurso, a quebra do princípio da isonomia pelo fato de o art. 2º, § 7º, da Lei nº 9.363/96, e o art. 8º da Portaria MF nº 38/97, determinarem a devolução do crédito presumido com o acréscimo da taxa Selic e da multa de mora, na hipótese de a empresa comercial exportadora não efetuar a exportação dos produtos no prazo de 180 dias, contados da aquisição do produto do produtor-vendedor. O referido princípio constitucional não foi violado, porque, na hipótese ventilada, a empresa comercial exportadora comete um ilícito por não ter efetuado a exportação a que se comprometera, ao passo que a União, ao ressarcir a contribuição ao PIS e a Cofins, por meio de um crédito presumido na conta gráfica de IPI, não comete ilícito algum. Tratando-se de situações essencialmente distintas, justificada está a distinção de tratamento feita pela lei.

Tomando por base o entendimento vertido em diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes, invocou a recorrente a aplicação analógica da lei e alegou a desnecessidade de previsão legal expressa para a atualização do crédito presumido.

Os Acórdãos nºs 202-13.339 e 202-13.122, colhidos aleatoriamente entre tantos outros na página de jurisprudência do Conselho na *internet*, sintetizam bem o entendimento predominante nesta casa. Para maior comodidade permito-me transcrever as respectivas ementas:

"IPI – RESSARCIMENTO - CORREÇÃO MONETÁRIA E TAXA SELIC. Aplica-se à atualização dos ressarcimentos de créditos incentivados de IPI, por analogia ao disposto no § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, até a data da derrogação desse dispositivo pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26/12/95. A partir de então, por aplicação analógica deste mesmo artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250, sobre tais créditos devem incidir juros calculados segundo a Taxa Selic. Recurso parcialmente provido." (Acórdão nº 202-13.339)

IPI - RESSARCIMENTO- A atualização monetária dos ressarcimentos de créditos do IPI (Lei nº 8.191/91) constitui simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo "plus" a exigir expressa previsão legal (Parecer AGU nº 1/96). O art. 66 da Lei nº 8.383/91 pode ser aplicado na ausência de disposição legal sobre a matéria, em face dos princípios da igualdade, da finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa constante do art. 108 do CTN. (Precedente: CSRF/02-O. 707). Recurso a que se dá provimento." (Acórdão nº 202-13.122)

A jurisprudência dominante, ao invocar a aplicação analógica da lei, implicitamente admitiu a existência de uma lacuna que deveria ser colmatada por aquela técnica de integração.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 13/07/04
<i>h</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11831.000623/99-66
Recurso nº : 125.339
Acórdão nº : 201-77.618

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."* (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 distintos.

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 créditos incentivados, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo era devido, mas a devolução das quantias assenta-se única e exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram licitamente recebidos pelo sujeito ativo, titular da competência para exigir o tributo.

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 a atualização do 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*.

Não foi por outro motivo que o legislador estabeleceu distinção legal expressa entre restituição e ressarcimento no art. 3º, II, da Lei nº 8.748, de 09/12/1993, e nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que se encontram vazados nos seguintes termos, respectivamente:

"Art. 3º. Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada a competência por matéria e dentro de limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda:

I- omissis...



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 13 / 07 / 04
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11831.000623/99-66
Recurso nº : 125.339
Acórdão nº : 201-77.618

II- julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto Sobre Produtos Industrializados."

"Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1896, a utilização de créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou contribuição a que se referir;

omissis...

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, (...) passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utiliza-lo na compensação de débitos próprios (...)". (destaquei)

Do mesmo modo, não há como fundamentar a concessão da atualização do ressarcimento 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 de mora, mas sim a ação judicial que o contribuinte entender cabível para constranger a Administração a manifestar-se.

Por outro lado, a jurisprudência administrativa dominante não só vem aplicando indevidamente a analogia a situações dessemelhantes, como também vem decidindo por equidade em situações nas quais, a meu ver, está legalmente impedida de fazê-lo.

A certa altura do voto condutor do Acórdão nº 202-13.122, assim se manifestou a Relatora:

"(...) Agora, nada mais justo que, sob os auspícios dos mesmos ditames constitucionais antes invocados, ao mesmo sujeito passivo seja também reconhecido o direito à aplicação da Taxa SELIC sobre seu crédito, (...)". (negritei)

Ao valerem-se do ideal de justiça, típico do direito natural, aqueles que assim decidem abandonam o direito positivo vigente e julgam por equidade, com base no que acham ser "mais justo" no momento do julgamento.

Socorro-me mais uma vez da obra de Maria Helena Diniz. Assim lecionou a ilustre jurista:

"A equidade está insita nos arts. 4º e 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, que estabelecem a obrigatoriedade de julgar, por parte do juiz, em caso de omissão ou defeito legal, dentro de certos limites, e a permissão de adequar a lei às novas exigências, oriundas das mutações sociais das instituições."

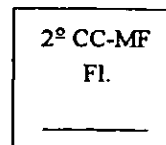
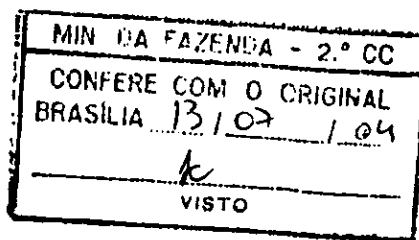
A equidade judicial é aquela em que o legislador, explicita ou implicitamente, incumbe ao magistrado a decisão por equidade no caso concreto." (op. cit. p. 61)

Conforme a festejada autora, para que o juiz possa julgar por equidade é necessário que exista norma jurídica autorizando explícita ou implicitamente tal decisão.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11831.000623/99-66
Recurso nº : 125.339
Acórdão nº : 201-77.618



Em matéria tributária, conquanto haja previsão genérica no art. 108 do CTN para a aplicação da equidade, o art. 40 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que:

"Art. 40 - As propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes atenderão às características pessoais ou materiais da espécie julgada e serão restritas à dispensa total ou parcial de penalidade pecuniária, nos casos em que não houver reincidência nem sonegação, fraude ou conluio."

Como se vê, além de a aplicação da equidade estar expressamente restrita à exclusão de penalidades, no âmbito do processo administrativo fiscal, a autorização legal para emitir decisões com base naquele instituto é conferida ao Ministro da Fazenda e não às demais instâncias administrativas de julgamento.

No caso dos autos, tratando-se de pedido de atualização do ressarcimento onde não foi infligida nenhuma penalidade pecuniária, jamais se poderia cogitar da aplicação da equidade.

Em suma, considerando que não existe previsão legal para a atualização do crédito presumido de IPI; considerando que não estão presentes os requisitos para a aplicação da analogia e que é vedado às instâncias administrativas decidir por equidade, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES