



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13004.000093/96-91
Recurso nº 201-118.765 Especial do Procurador
Matéria IPI - Ressarcimento
Acórdão nº 02-03.466
Sessão de 01 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CARGIL AGRÍCOLA S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/1995

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS DE PRODUTORES. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUÍNTES DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E A COFINS.

O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, masque, por se tratar de presunção "*juris et de jure*", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei n.º 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez.

ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC:

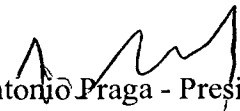
Incabível a atualização do ressarcimento pela taxa Selic, por se tratar de hipótese distinta da repetição de indébito.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

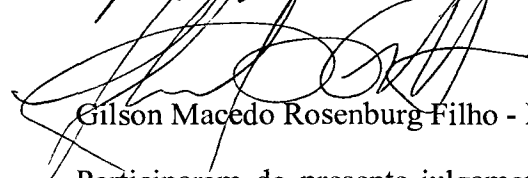
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: 1) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial quanto a matéria "aquisição de pessoas físicas". Vencidos os conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres, Antonio Carlos Atulim, Elias Sampaio Freire e Gilson Macedo Rosenberg Filho que davam provimento ao recurso; 2)

pelo voto de qualidade em dar provimento ao recurso quanto a matéria “incidência de juros à taxa Selic sobre o ressarcimento”. 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 Junior e Antonio Carlos Guidoni Filho que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.


Antonio Praga - Presidente


Gileno Gurjão Barreto - Relator


Gilson Macedo Rosenberg Filho - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Praga, Antonio Carlos Guidoni Filho, Josefa Maria Coelho Marques, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez Lopez, Antonio Carlos Atulim, Gileno Gurjão Barreto, Júlio César Vieira Gomes, Leonardo Siade Manzan, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gilson Macedo Rosenberg Filho e Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

Por bem descrever os atos praticados no presente feito, adoto como parte do relatório aquele constante da r. decisão recorrida, a seguir transcrito em sua inteireza:

“O interessado solicitou ressarcimento de crédito presumido de IPI, instituído pela Medida Provisória n.º 948, de 23/03/1995, posteriormente convertida na Lei n.º 9.363, de 13/12/1996, referente ao ano- calendário de 1995, conforme pedido de fls. 1, no valor de R\$ 758.120,58, retificado para R\$ 823.961,77, mediante inclusão das operações efetuadas em dezembro de 1995 (fls. 37 e 38), que não constavam no pedido inicial.

2. A DRF em Porto Alegre efetuou verificação fiscal prévia para comprovar a legitimidade do crédito pretendido. Para tanto, foram solicitados esclarecimentos e documentos da escrita fiscal do interessado, sendo também intimadas as cooperativas com as quais realizou transações no período, para que estas relacionassem dados relativos às operações efetivadas, informando se houve incidência de PIS e Cofins e indicando os percentuais mensais de operações atípicas, conforme documentos de fls. 123 a 299.

3. A fiscalização concluiu que o estabelecimento requerente não se enquadra na condição de produtor exportador, nos termos do art. 1º da MP n.º 948/1995 (art. 1º da Lei n.º 9.363/1996), sendo um escritório dentro da empresa Olvebra Industrial S.A., em Eldorado do Sul/RS, não possuindo parque industrial. O requerente adquire soja em grãos de produtores rurais, cooperativas e empresas comerciais, e remete para a empresa Bianchini S.A. Indústria Comércio e Agricultura, em

Rio Grande/RS, que produz o óleo de soja bruto degomado e o farelo de soja exportados diretamente do estabelecimento executor da encomenda (fls. 324, item 11).

4. Não obstante, pedido foi analisado, tendo a fiscalização constatado que, caso o contribuinte fizesse jus ao benefício, o crédito pretendido totalizaria apenas R\$ 225.672,36 (fls. 324), tendo em vista a inclusão indevida dos seguintes valores na base de cálculo do benefício:

a) aquisições de insumos (soja) efetuadas de produtores — pessoas físicas — portanto, não contribuintes de PIS e Cofins, e de cooperativas, nas hipóteses de “operações típicas”, ou seja, aquelas operações em que o produto comercializado foi fornecido por associados, não sofrendo, por isso, a incidência de PIS e Cofins, conforme disposto nas Leis Complementares n.ºs 007/1970 e 70/1 991, que tratam das aludidas contribuições;

b) insumos recebidos da filial de Porto Alegre, mediante transferência, e que também foram adquiridos de cooperativas, nas condições descritas no item acima.

5. Em decorrência, o Delegado da Receita Federal em Porto Alegre indeferiu o pedido, conforme despacho de fls. 331.

IMPUGNAÇÃO

6. Foi apresentada impugnação tempestiva (fls. 335 a 341), onde o contribuinte alega, em síntese:

a) preliminarmente, que adquire a matéria-prima no mercado interno, manda industrializar por terceiro e posteriormente exporta o produto acabado, sendo empresa comercial equiparada a industrial, por força do disposto no art. 9º, inc. IV, do Decreto n.º 87.981, de 23/12/1982 (RIPI/1982), legislação que deverá ser utilizada subsidiariamente para determinar o conceito de produção, à vista do art. 3º, parágrafo único da Lei no 9.363/1993;

b) não teria amparo o entendimento da fiscalização quanto à exclusão das aquisições de produtores rurais pessoas físicas e cooperativas, uma vez que o legislador fixou que sobre a base de cálculo do crédito presumido (valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicado em produtos exportado deve ser aplicada a alíquota de 5,37%, que corresponde a duas incidências de PIS e Cofins (2,65% x 2,65%), independente de quantas tenham sido as efetivas incidências dessas contribuições sobre referidos insumos e o valor correspondente, sendo como o nome já diz, um crédito presumido, além do que todos os insumos utilizados pelo produtor rural na atividade agrícola teriam sofrido a incidência dessas contribuições;

c) pelos mesmos motivos, não haveria base legal para a exclusão das transferências de matérias-primas adquiridas de cooperativas;

d) finalizando, requer que seja reconhecido o direito ao ressarcimento, no valor pleiteado, acrescido de juros calculados pela variação da taxa SELIC, nos termos do art. 66 da Lei no 8.383/1991 c/c art. 39, § 4º, da

Lei n.º 9.250/1995, bem como a produção de todos os meios de prova admitidos, especialmente perícia e juntada de documentos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre — RS, em preliminar, albergou as considerações acerca da equiparação da requerente a empresa industrial, ex vi do artigo 90, IV, do Decreto n.º 87.981, de 23/12/1982, reconhecendo-lhe o direito de pleitear o ressarcimento ora em questão, sem prejuízo dos requisitos que deve obedecer para tanto.

No tocante às aquisições de matérias-primas de pessoas físicas e cooperativas, afirmou não ser possível a sua inclusão na base de cálculo do ressarcimento, como também os valores referentes às transferências de outros estabelecimentos da empresa, que também tenham sido adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.

Quanto ao pedido da incidência de juros com base na Taxa SELIC, assinalou não existir previsão legal que ampare o pleito, não se aplicando aos ressarcimentos a norma do artigo 66, § 30, da Lei n.º 8.383/91.

Ao final, concluiu pelo deferimento em parte da solicitação apresentada.

Irresignada com a manifestação do julgador de primeira instância, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde repisa as considerações de defesa expendidas na impugnação, no sentido de ser pertinente a inclusão dos valores referentes às aquisições de matérias-primas de pessoas físicas e cooperativas, tanto para os insumos adquiridos diretamente ou por meio de transferência de outros estabelecimentos da empresa, e quanto à pertinência da aplicação da Taxa SELIC à espécie.

Ao final, requer a reforma da decisão a quo, incluindo-se no cálculo do incentivo os valores relativos às matérias-primas adquiridas de produtores rurais, pessoas físicas e cooperativas, computando-se ainda as transferências de outro estabelecimento da empresa, acrescido da Taxa SELIC, desde a data da protocolização do pedido até o seu efetivo pagamento.” (original sem destaque)

A decisão recorrida deu provimento integral ao recurso voluntário.

Em 27 de março 2006, tempestivamente, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais, alegando contrariedade à lei quanto ao entendimento firmado no r. acórdão atacado, no tocante à inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos valores das aquisições efetuadas de não contribuintes (pessoas físicas e cooperativas) do PIS e da COFINS; bem como no que se refere à aplicação da Taxa SELIC sobre os indébitos tributários.

Intimada em 11 de maio de 2006, a contribuinte apresentou suas contra-razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, tempestivamente, em 16 de maio de 2006.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Relator

O Recurso Especial foi recebido em parte pelo Presidente da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, através do Despacho n.º 202-00.111, de 29 de junho de 2004 (fls. 447/449), que, em decisão fundamentada, julgou a admissibilidade do recurso.

Devidamente intimada do Despacho n.º 202-00.111, de 29 de junho de 2004 (fls. 447/449), por meio de carta com aviso de recebimento – A.R., em 11 de maio de 2006 (fls. 457.v.), a contribuinte apresentou suas contra-razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, tempestivamente, em 16 de maio de 2006.

Presentes estão os pressupostos de admissibilidade do art. 32, I, e 33, *caput* e § 1º, ambos do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, pelo que passo a analisar o recurso interposto.

I – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI:

Dentre as matérias controversas trazidas à baila, a presente diz respeito a aquisições feitas pela empresa, ora recorrente, frente a pessoas físicas e cooperativas de produtores, cujo objetivo é o levantamento do crédito presumido de IPI e a apuração saldo suficiente de crédito presumido do referido imposto, visando ao ressarcimento.

Tal matéria encontra-se disciplinada nos arts. 1º e 2º da Lei n.º 9.363, de 13/12/96, transcritos a seguir:

“Artigo 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 n.ºs. 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Artigo 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.”
(grifos nossos)

Cabe ter presente que a apuração do crédito presumido de IPI está associada à quantificação dos créditos gerados pelas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Nesse exame é possível asseverar que boa parte da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem deve integrar a apuração do crédito presumido de IPI.

Dessa forma, não é possível limitar ou selecionar as aquisições (valores) das demais matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens que seriam passíveis de integrar o levantamento do crédito presumido de IPI, porquanto tal posicionamento configuraria postura contrária à lei.

Além disso, a questão sob exame conta com posicionamento sedimentado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo observa-se dos seguintes julgados:

“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - 1) AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS - 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 art. 1º da Lei n.º 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 da Lei n.º 9.363/96). A lei citada refere-se a ‘valor total’ e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas SRF n.ºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei n.º 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS (IN SRF n.º 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN SRF n.º 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas 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. 2) EXPORTAÇÕES ATRAVÉS DE EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS - Estando em pleno vigor, no ano de 1996, os artigos 1º e 3º do Decreto-Lei n.º 1.248, de 29.11.72, são assegurados ao produtor-vendedor os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação nas vendas a empresas comerciais exportadoras destinadas à exportação. 3) TAXA SELIC - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei n.º 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 n.º 2.138/97 tratado de restituição e ressarcimento da mesma maneira, a referida taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso provido.” (1ª Câmara, Recurso n.º 110.657, Processo n.º 10675.000979/97-61; julgado em 17/04/2001; rel. Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa, Acórdão n.º 201-74.438)

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECONHECIMENTO.

A receita, inclusive de exportação, deve ser reconhecida quando da tradição do bem exportado, que se dá apenas quando da entrega do bem pelo vendedor exportador ao comprador estrangeiro, conforme a modalidade de exportação contratada, e não quando da celebração de dito contrato e da emissão da correspondente nota fiscal.

AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido as aquisições feitas de não contribuintes das contribuições para o PIS e da COFINS. Recurso a que se nega provimento.” (Acórdão CSRF/02-01.250, 2ª Turma, relator Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Recurso nº 110.146, Processo nº 10945.008246/97-56, sessão: 27/01/2003)

Adoto a orientação como parâmetro decisório, salientando que também o STJ enfrentou a matéria, tendo sedimentado entendimento em sentido idêntico:

“TRIBUTÁRIO - CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI - AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE PESSOA FÍSICA - LEI 9.363/96 E IN/SRF 23/97 - LEGALIDADE.

1. A IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.

2. Entendimento que se baseia nas seguintes premissas: a) a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição; b) o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais; c) a base cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes.

3. Regra que tentou resgatar exigência prevista na MP 674/94 quanto à apresentação das guias de recolhimentos das contribuições do PIS e da COFINS, mas que, diante de sua caducidade, não foi renovada pela MP 948/95 e nem na Lei 9.363/96.

4. Recurso especial improvido.” (REsp nº 586.392/RN, rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19/10/2004, DJ de 06/12/2004, p. 259)

Assim, o direito creditório de que a contribuinte se diz detentora e sobre o qual argumenta, decorre do pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, do qual, pelos fundamentos aqui expostos, encontram pleno respaldo na legislação.

II – SELIC:

Com relação à aplicação da taxa SELIC, adoto o entendimento de que deve ser a mesma deferida a partir do protocolo do pedido de ressarcimento.

A Lei nº 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 nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº

9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.

(...)

§ 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 subseqüente 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.


Gileno Gurjão Barreto

Voto Vencedor

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Redator 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:

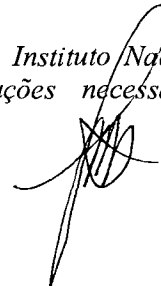
Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente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

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

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

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.

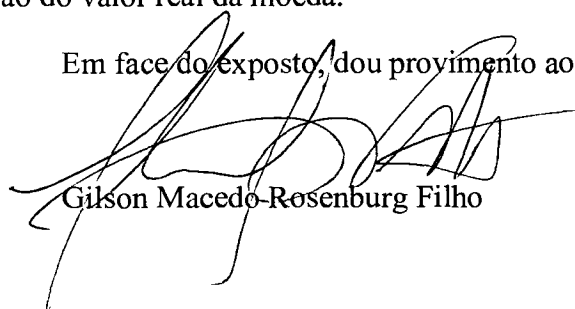
Do mesmo modo, não há como fundamentar tal concessão com base na demora da apreciação dos processos pela Receita Federal. Não há que se falar em desvalorização do valor a ser ressarcido, mesmo porque o ambiente de ampla correção monetária que vigia no passado foi abolido pelo Legislador. Com efeito, 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, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.



Gilson Macedo-Rosenburg Filho

