



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13005.000629/2007-36
Recurso nº 501.089 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.866 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2010
Matéria COFINS - RESSARCIMENTO
Recorrente DOUX FRANGOSUL S/A AGRO AVÍCOLA INDÚSTRIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

CRÉDITO DA COFINS NÃO-CUMULATIVA VINCULADO À EXPORTAÇÃO. SALDO REMANESCENTE. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. VEDAÇÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

Por expressa determinação legal (art. 13 da Lei nº 10.833, de 2003), é vedada a atualização monetária ou incidência de juros, calculado com base na taxa Selic, dos valores originários do saldo remanescente do crédito da Cofins não-cumulativa, vinculado à operação de exportação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Luciano Pontes de Maya Gomes, Relator, e Nanci Gama, que acompanhava o Relator pelas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Fernandes do Nascimento.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciano Pontes de Maya Gomes - Relator

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento – Redator Designado.

EDITADO EM: 12/03/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário que chega a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em razão da insurgência do contribuinte epigrafado contra o Acórdão n.º 18-10.974, da 2ª. Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Santa Maria/RS.

Antes que nos debrucemos sobre as razões recursais, é conveniente que previamente revisitemos os atos e fases processuais já vencidas, pelo que passamos a reproduzir o relato empreendido pela DRJ por este assim retratá-las com fidelidade:

Trata o presente processo de *Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS/PASEP Exportação* (formulário instituído pela IN SRF n.º 563, de 2005) relativo ao período de apuração de 01/04/2005 a 30/06/2005, totalizando o valor de R\$ 2.491.131,95, conforme documento de fl. 01. Ao pedido de ressarcimento a contribuinte juntou extenso arrazoadado (02/15) onde informa ter requerido ressarcimento de créditos em espécie, sendo atendida. No entanto, o montante solicitado lhe foi creditado pelo valor original, entendendo que o mesmo seria passível de atualização monetária. À fl. 05, tratando do objeto do presente processo, diz que há *o locupletamento na medida em que a União Federal deixa de aplicar a devida atualização entre a data da constituição do crédito e a sua efetiva devolução em espécie*.

Junto ao seu arrazoadado a empresa apresentou os documentos de fls. 17/47.

O Órgão de origem anexou os extratos de fls. 48/49, tendo emitido o Parecer DRF/SCS/Saort n.º 029/09, de 17/02/2009 (fls. 50/57), constando, também, na fl. 58, o Despacho Decisório DRF/SCS n.º 109/09, daquela data, onde o Sr. Delegado Substituto da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul (RS), considerando a solução proposta no Parecer, *resolveu não reconhecer* o direito creditório pleiteado pela interessada e *indeferir* o pedido de correção pela SELIC do valor correspondente ao ressarcimento do PIS/PASEP não cumulativo exportação alcançado no processo n.º 13053.000257/2005-19..

Determinou fosse o sujeito passivo cientificado da decisão e intimado da possibilidade de apresentação, no prazo legal, de manifestação de inconformidade contra o despacho administrativo proferido.

A contribuinte foi cientificada em 27/02/2009 (AR de fl. 60) e, não conformada com o despacho proferido pela autoridade administrativa de origem, apresentou, através de procuradora, em 11/03/2009 — fls. 61/76 — sua manifestação contrária, onde aponta, em síntese, os seguintes argumentos:

DOS FATOS

- a empresa protocolizou pedido de ressarcimento de crédito de PIS relativo ao 2º. trimestre de 2005, o qual foi atendido em momento bem posterior ao de seu protocolo, sem a devida correção monetária, donde a empresa teve seus créditos significativamente

reduzidos, em montante equivalente à diferença da correção monetária computada desde a data da constituição até sua liberação;

- os valores em questão não são créditos escriturais, mas sim créditos oriundos de incentivos fiscais outorgados à Manifestante, o que lhe dá direito ao ressarcimento. E esse ressarcimento deve corresponder à integralidade do direito pleiteado;

- a pessoa jurídica que efetuar exportações sujeitas à modalidade não cumulativa do PIS e da COFINS, poderá solicitar o ressarcimento de créditos de PIS nos termos das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003;

- a demora no ressarcimento dos valores caracteriza um locupletamento duplo:

- a) em função da corrosão dos valores entre a data do pagamento do PIS pelos contribuintes das operações anteriores, valores que ficam nos cofres públicos até que seja constituído crédito do exportador, o qual se dá trimestralmente;

- b) aquele que é *objeto do presente pedido*, que ocorre na medida em que a União Federal deixa de aplicar a devida atualização entre a data da constituição do crédito e a sua efetiva devolução em espécie.

- a falta de correção dos créditos de natureza tributária expressa desigualdade de tratamento entre os contribuintes e o Fisco, em desfavor dos primeiros, eis que os débitos daqueles para com a Fazenda Nacional são sempre acrescidos de correção pela taxa SELIC (a partir de 1º/01/1996);

- no presente caso, apenas parte do principal já foi ressarcida, restando uma parcela decorrente da não aplicação da correção, tendo a empresa apresentado pedido complementar (correção monetária pela taxa SELIC), o qual foi indeferido pela RFB;

- as razões trazidas pela autoridade administrativa no Despacho ora atacado não merecem prosperar.

Do DIREITO

DA TAXA SELIC COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA

- a autoridade administrativa afirma que a taxa Selic de juros não pode ser utilizada como índice de atualização monetária, assim como jamais o foi pela União Federal em instante algum, somente se prestando a ser empregada enquanto aquilo que é: uma taxa de juros, sendo uma das razões para o indeferimento do pedido, mas não a única;

- tal afirmação não merece prevalecer, haja vista que a partir de 01/01/1996, em virtude da regra insculpida no art. 39, § 4º da Lei nº 9.250, de 1995, a compensação ou restituição/ressarcimento de créditos do contribuinte deve ser corrigida apenas pelos juros da *taxa SELIC* 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% no mês em que estiver sendo efetuada, excluindo-se qualquer indexador, por que a *SELIC* tem natureza mista;

- considerando-se que a Administração Pública se encontra vinculada aos preceitos normativos veiculados através de normas legais, em atenção ao princípio da legalidade (se refere à *completa submissão da Administração às leis, devendo esta tão-somente, obedecê-las, cumpri-las, pô-las em prática*), deve ela aplicar as disposições da Lei nº 9.250, de 1995, no sentido de aplicar a taxa SELIC sobre os créditos existentes em favor da empresa;

- a jurisprudência do STJ é assente quanto à aplicação da taxa SELIC nos ressarcimentos de créditos existentes em favor dos contribuintes. Transcreve ementa de julgado daquela Corte, bem como de decisões do Conselho de Contribuintes, que entende sustentar a sua tese;

- existindo lei que determine a utilização da SELIC como índice de correção monetária a partir de 1996, deve a Autoridade Administrativa, em respeito ao princípio da legalidade, dar o devido cumprimento às disposições legais trazidas pela Lei nº 9.250, de 1995.

Do DIREITO À CORREÇÃO MONETÁRIA

- a correção monetária serve tão-somente para recompor determinado valor corroído pelo tempo, sem, no entanto, representar nenhum acréscimo ao valor principal. Registra posicionamento de doutrinador e discorre acerca de compensação, restituição e ressarcimento, entendendo que o legislador, ao garantir o direito à aplicação da taxa SELIC, objetivou estabelecer um equilíbrio, devolver, indenizar, compensar o contribuinte;

- ressalta que a aplicação da sistemática não represente ônus para o devedor, ou vantagem para o credor, pois não retrata acréscimo patrimonial, mas manutenção do valor monetário defasado pelo decurso do tempo;

- refere a entendimento adotado pelo Poder Judiciário — se o Fisco cobra os seus créditos acrescidos de SELIC, da mesma forma deve proceder quando a situação é inversa — citando a Súmula 46 do extinto TFR e posicionamento da Corte Superior, registrando parte de Parecer da Advocacia Geral da União e do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991;

- entende que aquele artigo dispõe expressamente sobre o seu caso, dizendo que os créditos relativos ao ressarcimento de PIS não-cumulativo, decorrentes de incentivo fiscal outorgado às exportadoras, e resultantes do pagamento de PIS em produtos exportados, representam *direito líquido e certo* da empresa;

- o ressarcimento de créditos concedidos por lei, *sem a devida correção monetária*, prejudica em demasia as empresas exportadoras, visto a desvalorização da moeda no período compreendido entre a data da constituição do crédito e a compensação ou o ressarcimento em espécie;

- é cristalino que a não aplicação da correção monetária dos créditos ressarcidos, desde a data da sua constituição, implica desnaturação da relação previamente ajustada entre as partes;

- pagamento ou ressarcimento sem correção monetária equivale, manter o desequilíbrio da prestação e provoca lesão intolerável para o credor, seja ele ente público ou privado. Registra ementas de julgados do Conselho de Contribuintes, ressaltando que nos relatórios daqueles, além da manifestação favorável à correção monetária dos créditos de IPI, percebe-se a menção ao art. 108 do CTN, que dispõe que na ausência de disposição expressa em lei, *a autoridade competente para aplicar a legislação tributária poderá valer-se da analogia, ou seja, poderá usar as mesmas regras utilizadas para a restituição de impostos pagos*

a maior ou indevidamente. Como frisado, o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, prevê a correção monetária desses valores. Registra entendimentos doutrinário e da CSRF;

- entende que no caso em tela se faz necessário o uso da analogia a fim de garantir o direito de ter ressarcido em espécie os créditos de PIS não-cumulativo oriundos de incentivo fiscal, acrescidos da devida correção monetária.

DA INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC

- transcreve parte do art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995, cita posicionamento de doutrinador e entende que cumpre à autoridade fiscal aplicar a taxa SELIC sobre os créditos ressarcidos à empresa no período compreendido entre a sua constituição e o ressarcimento, eis que aquela taxa foi o instrumento disponibilizado aos contribuintes credores da União Federal capaz de equiparar os créditos e débitos de natureza tributária, fazendo valer o princípio constitucional da isonomia;

- refere à forma de ressarcimento de créditos de PIS decorrentes de incentivos legais, dizendo que não há previsão sancionatória para a demora nos ressarcimentos, levando à conduta protelatória por parte da SRF, em manifesto prejuízo dos contribuintes;

- a empresa merece ter seus créditos restituídos de forma real, se fazendo necessária a incidência da taxa SELIC desde a respectiva constituição até o ressarcimento;

- a taxa SELIC configura remuneração de valores por força do decurso do tempo, na forma com que instituída, ou seja, outra natureza não se pode atribuir àquela taxa senão a que manifesta conotação de correção monetária, a partir de 1º/01/1996. Registra julgados do Conselho de Contribuintes e do Poder Judiciário;

- a empresa pugna pela reforma *in totum* da decisão combatida, ressaltando que a aplicação de dois pesos e de duas medidas provoca insegurança no contribuinte, já que todo e qualquer débito (independente da denominação do mesmo) é exigido pela Fazenda Pública com correção monetária, pela taxa SELIC, dos valores já ressarcidos.

DO PEDIDO

- requer seja julgada procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo-se o direito ao *ressarcimento integral* dos valores relativos ao presente processo administrativo, referentes à SELIC, por todos os motivos expostos e comprovados anteriormente;

- pede e espera deferimento.

Junto à manifestação de inconformidade a contribuinte apresentou o documento de fl. 77.

O Órgão de origem remeteu o processo a esta DRJ (fl. 78). Ao enfrentar o tema, a 2ª. Turma da DRJ de Santa Maria/RS entendeu por manter o despacho decisório, rechaçando os argumentos trazidos pela Recorrente em sua manifestação de inconformidade, pelas razões bem retratadas na ementa do julgado abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/10/2003

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide correção monetária e juros sobre os créditos de PIS objeto de ressarcimento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos Órgãos colegiados, bem como as proferidas pelo Poder Judiciário, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Solicitação Indeferida

Finalmente no **Recurso Voluntário**, que ora é objeto de exame, a empresa epigrafada se indis põe contra o acórdão *a quo*, pugnando pela sua reforma para que seja admitida a correção monetária, pela Selic, do pedido de ressarcimento em espécie do crédito da contribuição ao PIS.

Como motivação, basicamente reitera a Recorrente seus argumentos já trazidos por ocasião da sua manifestação de inconformidade.

Os autos então seguiram ao CARF para conhecimento e julgamento da referida manifestação recursal.

É o que interessa ao julgamento.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Pontes de Maya Gomes, Relator

Presentes os requisitos formais de admissibilidade recursal, passo ao respectivo exame.

Consoante bem observou a instância de julgamento *a quo*, observa-se que a lide renovada em sede de recurso voluntário, assim como o foi quando da apresentação da manifestação de inconformidade, restringe-se exclusivamente à questão da atualização monetária, pela taxa Selic, dos créditos objeto de pedidos de ressarcimento acatados pela unidade de origem em seu valor principal histórico.

No que tange ao pleito da correção monetária sobre os créditos em questão, informados no pedido de ressarcimento apresentado pela Recorrente, divergimos das conclusões exaradas pela Instância *a quo*, muito embora reconheçamos não se tratar o caso de pleito de repetição de indébito, para a qual existe expressa previsão legal para a atualização com base na SELIC (art. 66, §3º, da Lei n. 8.383/91), mas de pedido de ressarcimento de créditos presumidos de IPI.

Conforme muito bem pontuou a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira em voto vencedor sobre o assunto (Acórdão n. 203-11.501), as posições contrárias à atualização monetária nos ressarcimentos de créditos de IPI subdividem-se entre aqueles que se opõem a qualquer espécie de correção por ausência de disposição legal, e, uma segunda linha, que

admitem a correção até 31.12.1995, por analogia ao disposto no art. 66, §3º, da Lei n. 8.383, de 30.12.1991.

Segundo esta segunda linha de pensamento, tendo sido introduzida a taxa SELIC pelo §4º, do art. 39, da Lei n. 9.250, de 26.12.1995 (cuja entrada em vigor se deu em 1º de janeiro de 1996), como índice a ser aplicado aos pedidos de compensações ou restituições, a analogia não poderia mais ser invocada por não representar referido índice mera recomposição do poder aquisitivo da moeda (inflação), já que atingiria fatores bastante superiores à inflação.

Deixo de cogitar qualquer espécie de filiação a primeira corrente, pois não admitir a correção monetária sobre os créditos de IPI, de qualquer espécie, ainda que em sede de pedido de ressarcimento, atentaria contra o direito à propriedade, constitucionalmente assegurado, resultando, ainda, em enriquecimento sem causa do erário federal.

E não se trata aqui em transbordo da competência desta instância administrativa, pois inexistente norma positivada que vede a incidência da correção monetária em tais situações. Existe, sim, uma lacuna no Ordenamento Jurídico que abre espaço à aplicação da analogia, nos termos do art. 108 do CTN em outra ocasião já citado.

Diante disto, o mais razoável seria admitir a atualização monetária, vez que tão somente revelaria a preservação do direito de propriedade do contribuinte mediante a manutenção do poder aquisitivo da moeda, aplicando a analogia de que trata o dispositivo acima citado para fazer incidir os índices aplicados aos pedidos/declarações de compensação ou restituição (SELIC), que segundo expõe com propriedade a Julgadora já outrora citada, somente se diferenciam dos pedidos de ressarcimento ***“no aspecto temporal da incidência da mora, visto que o indébito caracteriza-se como tal desde o seu pagamento, podendo ser devolvido desde então. Já os créditos de IPI devem antes ser compensados com débitos desse imposto na escrita fiscal e somente se tornariam passíveis de ressarcimento em espécie quando não houver possibilidade de se proceder essa compensação, cabendo então a formalização do pedido de ressarcimento pelo contribuinte que fará as provas necessárias ao Fisco.”*** (Acórdão n. 203-11.501).

Ademais, cai por terra qualquer argumentação restritiva que se funde na superioridade da taxa SELIC em relação aos índices oficiais de atualização monetária, constituindo-se verdadeiros juros moratórios, quando passa a se verificar efetiva mora administrativa a partir do protocolo do pedido de ressarcimento.

Por outro lado, enveredar pela não aplicação da analogia mediante a adoção da segunda linha de argumentação acima narrada, seria compactuar com a idéia de que o contribuinte estaria à mercê da boa vontade dos agentes fiscais em homologar seu pedido de ressarcimento, e que, independentemente do tempo decorrido, haveria de ser considerado o valor principal.

Aliás, seguindo a linha ora defendida, está a jurisprudência do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, conforme se colhe de esclarecedora passagem do voto condutor do Min. José Delgado, relator do Recurso Especial n. 611.905 – RS: ***“Na hipótese vertente, com muito mais razão se aplica esse entendimento, na medida em que a não aplicação de correção monetária sobre os valores devolvidos tardiamente pela Fazenda Pública colocaria o contribuinte ao arbítrio do administrador que somente faria o ressarcimento quando bem lhe conviesse, mantendo os valores em seu poder, só os entregando ao seu titular quando já***

corroídos pela inflação. Tal fato, como se vê, contraria a própria lógica, pois não pode o Estado negligenciar e ficar imune aos efeitos de sua conduta.

(...) A jurisprudência desta Corte é remansosa no sentido de que as regras atinentes à repetição de indébito são extensíveis ao *ressarcimento* do IPI. Portanto, tanto em um caso quando no outro, cabe a aplicação de correção monetária e a compensação desses valores com débitos vencidos e vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da Secretaria da Receita Federal. (...) Como os pedidos foram formulados após 1.01.96, tendo sido realizados quase dois anos depois, não existe óbice para a aplicação da Taxa *SELIC* como índice de atualização monetária. Entendimento aplicável à repetição de indébito que, conforme dito, estende-se à hipótese dos autos.”

De uma forma ou de outra, a despeito das motivações do entendimento aqui esposado, filio-me a tese da possibilidade da adoção do índice em trato nos ressarcimentos de créditos de IPI em respeito a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre a matéria, conforme indicam as ementas abaixo: ***Ementa: IPI. RESARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. Cabe a atualização monetária dos ressarcimentos de créditos de IPI pela aplicação da taxa SELIC, em atendimento ao princípio da isonomia, da equidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa. Precedentes do Colegiado. Recurso Negado. (Acórdão CSRF/02-01.690)*** ***Ementa: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). RESSARCIMENTO. TAXA SELIC – NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, §4º, da Lei n. 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 CRSF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto n. 2.138/97 tratado restituição o ressarcimento da mesma maneira, a referida taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso a que se nega provimento.***

Afasto igualmente as motivações adotadas pelo acórdão recorrido, no sentido de vedar a correção em razão das normas jurídicas previstas nos artigos 13 e 15 da Lei n.º 10.833/03, pois dirigidos a situações específicas que não se confundem com as dos autos.

Sendo assim, reconhecida como já o foi pelas instâncias inferiores a pertinência dos créditos objetos dos pedidos de ressarcimento, entendo pela aplicabilidade da correção monetária a partir da data do protocolo do pedido de ressarcimento perante a Autoridade Fazendária competente, com base na taxa *SELIC* por analogia ao §4º, do art. 39, da Lei n. 9.250/95, situação que deve ser observada no caso presente.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do presente recurso voluntário para dar-lhe provimento, no sentido de reconhecer a correção monetária, pela *Selic*, sobre o pedido de ressarcimento dos autos, a partir da data do seu protocolo. Deve, outrossim, observar a autoridade de origem os limites do crédito histórico reconhecido ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Luciano Pontes de Maya Gomes

Voto Vencedor

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator Designado.

Os presentes autos versa sobre pedido de ressarcimento do valor da taxa Selic incidente sobre o valor originário do saldo remanescente do crédito da Cofins não-cumulativa do 2º trimestre de 2005, vinculado à operação de exportação, pleiteado pela Recorrente por meio do processo administrativo nº 13053.000257/2005-19.

De acordo com petição de fls. 02/15, pleiteou a Interessada a atualização do valor do citado crédito, com base na variação da taxa Selic, ocorrida desde a constituição do crédito ou, alternativamente, a partir da data do protocolo do pedido de ressarcimento originário.

Segundo as planilhas de fls. 33/34, a base de cálculo utilizada na apuração do valor informado foi o valor originário do saldo remanescente pleiteado pela Interessada e não o valor originário do crédito reconhecido pela Autoridade Fiscal, no âmbito do citado processo.

Logo, entendo oportuno esclarecer que os aspectos atinentes à apuração do valor do crédito pleiteado não foram analisados no Despacho Decisório de fl. 64 nem no presente Acórdão recorrido. De fato, as razões que serviram de fundamento para o indeferimento do presente pedido foram de natureza exclusivamente jurídica, baseadas no argumento de que não havia previsão legal para o pagamento da taxa Selic no ressarcimento do mencionado crédito.

Dessa forma, tendo em conta as razões de defesa aduzidas na peça recursal em apreço, tenho que a presente controvérsia restringe-se exclusivamente a questão jurídica, concernente a previsão de amparo jurídico para a incidência da taxa Selic sobre o valor do saldo remanescentes dos crédito da Cofins não-cumulativa – exportação do citado período.

Definido o cerne da presente controvérsia, peço vênua ao nobre Relator para manifestar a minha discordância em relação ao seu entendimento.

Inicialmente, tenho que os presentes autos não tratam de ressarcimento de crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363, de 1996, conforme entendeu o ilustre Relator.

De fato, segundo a própria Recorrente (fl. 03), o pleito em tela trata de pedido de ressarcimento do saldo remanescente do crédito escritural da Cofins não-cumulativa – exportação, formulado com fundamento no § 2º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2002, que dispõe o seguinte, *in verbis*:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Assim, contrariamente ao que alegou o nobre Relator, entendo que há proibição expressa de incidência de qualquer acréscimo sobre o valor do ressarcimento, seja dinheiro ou por meio de compensação, do saldo remanescente do crédito em destaque, nos termos do art. 13 da Lei nº 10.833, de 2003, a seguir a transcrita:

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

(...)(grifos não originais).

Cabe esclarecer que a redação do § 4º¹ do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, contempla a hipótese de ressarcimento do crédito em destaque. Assim, fica demonstrada a impossibilidade da incidência da taxa Selic sobre o valor originário do referido crédito, tornando ilegítima a pretensão da Recorrente.

Ainda que assim não fosse, melhor sorte não assistiria a Recorrente, pelas razões que a seguir aduzidas.

Na peça recursal em apreço, defendeu a Recorrente o direito de atualização do valor do crédito a ser ressarcido, com base na taxa Selic, calculada a partir da data constituição do crédito ou do protocolo do pedido de ressarcimento, com o argumento de que seria penalizada pelo atraso no pagamento do referido valor, assim com haveria grave ofensa aos princípios da isonomia e da vedação ao enriquecimento ilícito.

Não procede tais argumentos.

No que tange ao alegado prejuízo com a mora no pagamento do valor do citado crédito, entendo que ele inexistente no presente caso, pelas seguintes razões: (i) o direito creditório objeto do ressarcimento em tela é proveniente de um benefício fiscal, logo, a falta de atualização monetária ou qualquer outro acréscimo moratório não implicará qualquer prejuízo ao beneficiário, mas apenas não realização de um ganho adicional; e (ii) por força do princípio da indisponibilidade do interesse público, toda e qualquer concessão de recurso ou bem público tem que está amparado em lei, que não existe no caso vertente.

Assim, tratando-se de crédito de natureza escritural, decorrente de incentivo fiscal, o ressarcimento do saldo remanescente de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa – exportação, também por falta de previsão legal, não comporta quaisquer acréscimos, seja a título de correção monetária ou de juros moratórios.

Esse é também o entendimento pacificado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme ementas dos recentes julgados que seguem transcritas:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. RESISTÊNCIA DO FISCO. CABIMENTO. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.035.847/RS (assentada de 24.6.2009), submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), pacificou o entendimento de que é indevida a correção monetária dos

¹ "Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

(...)"

créditos escriturais de IPI, exceto nos casos em que a oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impede a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade.

2. Hipótese em que o Tribunal de origem concluiu, com base na prova dos autos, que "não houve oposição do Fisco ao aproveitamento dos créditos presumidos de IPI, tanto que a empresa não restou obrigada a recorrer ao Judiciário para garantir o direito aos créditos". A revisão desse entendimento implica reexame de fatos e provas, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ.

3. Agravo Regimental não provido. (STJ, AgRg no REsp 1.124.555/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 19/11/2009, DJe 07/12/2009)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO ESCRITURAL PRESUMIDO. ART. 1º, DA LEI N. 9.363/96. CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE DEMORA DO FISCO EM LIBERAR TAIS CRÉDITOS. ACÓRDÃO RECORRIDO EM DISSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. PRECEDENTES DA PRIMEIRA E SEGUNDA TURMAS.

1. Cuida-se de demanda em que a empresa, ora recorrida, objetiva a correção monetária de valores ressarcidos administrativamente a título de IPI (crédito presumido de IPI), de que trata o art. 4º da Lei 9.363/96.

2. O Tribunal de origem entendeu devida a correção monetária, por meio da taxa SELIC, dos valores de crédito presumido de IPI após decorridos cento e cinquenta dias da formulação do pedido de ressarcimento. Consignou que, embora a impetrante não requeira ordem para que haja análise do pedido administrativo, a incidência de atualização dos créditos está intimamente ligada aos limites de atuação da Fazenda.

3. A jurisprudência do STJ é no sentido de que, em se tratando de créditos escriturais de IPI, só há autorização para atualização monetária de seus valores quando há demora injustificada do Fisco para liberar o pedido de ressarcimento. Tema que já foi julgado pelo regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008, no REsp. nº 1.035.847 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 24.6.2009.

4. No entanto, não se enquadra na hipótese excepcional a simples demora na apreciação do requerimento administrativo de restituição ou compensação de valores, sobretudo quando não há prova da existência de impedimento injustificado ao aproveitamento dos créditos titularizados pelo contribuinte. Precedente: REsp 985.327/SC, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, julgado em 4.3.2008.

5. Recurso Especial provido. (STJ, REsp 1.115.099/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

Com base no conteúdo das transcritas ementas, resta claro que, se não existe previsão legal para a incidência de atualização monetária ou de juros moratórios, não pode o aplicador da lei, seja ele da esfera judiciária e, muito menos ainda, da esfera administrativa, suprimindo e invadindo a competência do legislador, numa autêntica função de legislador positivo, autorizar ou permitir que sejam corrigidos monetariamente ou acrescidos de juros moratórios o saldo dessa modalidade de crédito. Se assim o fizesse, tanto aplicador quanto o julgador estariam afrontando os ditames legais que norteiam a competência para o exercício da função administrativa e judicante.

Além disso, por força do princípio da separação dos poderes (art. 2º da CF/88), a competência para elaboração de lei está reservada ao Poder Legislativo. Na suposta ausência de lei, no meu entender, não pode o aplicador ou julgador suprir eventual ausência legislativa, com o escopo de fazer justiça no caso concreto, conforme defende alguns.

Neste sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), consignada nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 16.776/RS², cujo excerto da ementa, concernente a matéria em debate, segue transcrita:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. CRÉDITOS ESCRITURAIS. NÃO INCIDÊNCIA DA CORREÇÃO MONETÁRIA. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. INTELIGÊNCIA DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS QUE REGULAM A NÃO-CUMULATIVIDADE E AS ISENÇÕES DO IPI (ART. 153, § 3º, II, DA CF/88 E ART. 49 DO CTN)

(...)

2. A correção monetária incide sobre o crédito tributário devidamente constituído, ou quando recolhido em atraso. Diferencia-se do crédito escritural, técnica de contabilização para a equação entre débitos e créditos, a fim de fazer valer o princípio da não-cumulatividade.

3. Não havendo previsão, falece ao aplicador da lei autorizar, ou mesmo aceitar, sejam os saldos de créditos relativos ao IPI corrigidos monetariamente. Se assim o fizesse, estaria a oficiar acima e além dos ditames legais que norteiam sua função pública.

4. O Supremo Tribunal Federal vem reiteradamente decidindo que a correção monetária não incide sobre os créditos escriturais.

5. Embargos de declaração acolhidos. (grifos não originais)

Também não me impressiona a alegação de que a não atualização dos referidos créditos implicaria grave ofensa ao princípio da isonomia. No caso, é pertinente a

² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 416.776/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 16/02/2004, p. 205. Jurisprudência do STJ. Disponível em: <https://ww2.stj.gov.br/revistaeletronica>. Acesso em: 10 nov. 2007.

seguinte indagação: isonomia com o quê? Segundo a Recorrente, isonomia em relação ao pagamento dos tributos devidos à Fazenda Nacional.

Não vejo como ser aferido qualquer critério isonômico entre as duas situações jurídicas em comparação, uma atinente ao pagamento do tributo devido e a outra relativa ao pagamento do crédito a que contribuinte tem direito a ressarcimento. A razão é clara, a começar pela posição que ocupa os sujeitos que integram as respectivas relações jurídicas, onde cada um deles posiciona-se de forma distinta e contraposta.

De fato, na relação jurídica tributária, a Fazenda Nacional ocupa a posição de sujeito ativo, enquanto que o contribuinte atua como sujeito passivo. Por outro lado, na relação jurídica de ressarcimento, a posição de cada um dos referidos sujeitos se inverte.

Além disso, não se deve olvidar que a previsão de cobrança de juros moratórios sobre o valor dos tributos devidos, com base na taxa Selic, decorre de determinação expressa de lei (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996). Por outro lado, tal previsão inexiste no caso da mora no pagamento do ressarcimento do saldo remanescente dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa – exportação.

Dessa forma, fica mais uma vez demonstrado que a questão relevante para o deslinde da presente controvérsia está relacionada também com a falta de previsão legal para a concessão do acréscimo da taxa Selic ao valor originário do saldo remanescente do crédito em apreço.

Segundo a Recorrente, se a jurisprudência administrativa e judicial estendeu aos créditos passíveis de ressarcimento a atualização monetária, prevista no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, por analogia, a partir de janeiro de 1996, também tais créditos deveriam ser acrescidos da taxa Selic, conforme estabelecido no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 1995.

Não assiste razão a Recorrente. Com efeito, tanto o § 3º do art. 66³ da Lei nº 8.383, de 1991, que previa a atualização monetária, quanto o § 4º do art. 39⁴ da Lei nº 9.250, de 1995, que prevê a incidência da taxa Selic, tratam exclusivamente da restituição do indébito tributário decorrente do pagamento indevido ou a maior de tributos.

É cediço que o direito a restituição do indébito tributário não se confunde com o direito ao ressarcimento do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa –

³ "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. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

(...)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

(...)"

⁴ 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.

(...)

§ 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."

exportação. As diferenças entre ambos os institutos jurídicos são marcantes. No quadro a seguir, estão relacionadas as principais:

DIREITO DE RESTITUIÇÃO	DIREITO DE RESSARCIMENTO
Tem origem no fato jurídico do pagamento de tributo indevido.	Tem origem no fato jurídico da exportação do insumo industrializado.
Trata-se de devolução de tributo irregularmente pago.	Trata-se de devolução de tributo regularmente pago.
Tem por objetivo recompor a situação patrimonial do contribuinte, indevidamente desfalcado por recolhimento indevido de tributo.	Tem por objetivo a concessão de subvenção financeira ao exportador de produtos industrializados no País, como forma de incentivo fiscal ao produtor-exportador.
Tem como fundamento axiológico o princípio da vedação ao enriquecimento sem causa.	Tem como fundamento axiológico o princípio da extrafiscalidade.

Aliás, cabe ressaltar que o ressarcimento do crédito em apreço não representa uma forma de restituição dos valores das contribuições anteriormente recolhidas indevidamente pelo exportador ou até mesmo por outros contribuintes, nas operações anteriores do ciclo econômico dos insumos utilizados no processo produtivo, como alegado pela Recorrente.

Na verdade, o ressarcimento do crédito em tela consiste numa forma de subvenção financeira de natureza governamental, concedida sob a forma de incentivo fiscal ao exportador dos produtos nacionais industrializados.

Por tudo isso, é forçoso concluir que o fenômeno jurídico da restituição ou repetição do indébito tributário tem fundamento e natureza jurídica distintos do fenômeno do ressarcimento do crédito escritural, portanto, inaplicável ao caso qualquer forma de integração analógica entre os dois institutos jurídicos.

É cediço que para o emprego da analogia é necessário que haja ausência de norma, isto é, que a lei seja lacunosa. No âmbito tributário, há norma específica que confirma tal regra, refiro-me ao *caput* do art. 108 do CTN, segundo o qual a integração da legislação tributária somente pode ser empregada diante da ausência de disposição legal expressa.

No caso em tela, não vislumbro tal circunstância, haja vista que a ausência de previsão legal acerca da atualização ou incidência de juros moratórios sobre os valores originários dos créditos objeto de ressarcimento, com base na taxa Selic, não se configura ausência de norma legal, mas, conforme anteriormente demonstrado, omissão desejada pelo legislador, que no uso de sua prerrogativa, não editou a norma concessiva do direito ao acréscimo da taxa Selic sobre tal modalidade de crédito.

Não se deve confundir opção legislativa com omissão legislativa. No caso presente, o que houve foi uma clara opção do legislador por não conceder o acréscimo moratório, calculado com base na taxa Selic.

Mais uma vez, é oportuno ressaltar que por força do princípio da indisponibilidade do interesse público somente mediante lei poderia ser concedido o direito de atualização reivindicado pela Recorrente. Principalmente, tendo em conta que tal índice tem

natureza de juros moratórios, portanto, não se prestando para fim de correção monetária, forma de atualização que, segundo alguns, comportaria acréscimo ao valor originário.

Ad argumentandum, em consonância com princípio da eventualidade, ainda que houvesse a suposta lacuna normativa, seria inaplicável ao caso qualquer forma de integração analógica, haja vista que não há entre o instituto da restituição do indébito tributário e do ressarcimento do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa – exportação, um elemento de identidade essencial entre eles, que lhes conferisse verdadeira semelhança, caracterizada pela presença das mesmas razões motivadoras de suas existências.

Com essas considerações, entendo inaplicável qualquer modalidade de acréscimo legal, seja a título de correção monetária ou de juros moratórios, calculado com base na taxa Selic, ao valor originário do saldo remanescente do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa – exportação, por duas razões: (i) a existência de expressa vedação legal para tal acréscimo (art. 13, combinado com art. 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003), e, ainda que não existisse tal vedação, o que admito apenas em caráter eventual, (ii) por falta de previsão legal não cabe a referida atualização.

Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao presente Recurso, devendo ser mantido na íntegra o Acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento