



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 13051.000048/2002-34
Recurso n° 150.079 Voluntário
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI
Acórdão n° 203-13.063
Sessão de 03 de julho de 2008
Recorrente COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA
Recorrida DRJ em Porto Alegre-RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE FATOS A ESCLARECER. DESNECESSIDADE. Diligência é reservada a esclarecimentos de fatos ou circunstâncias obscuras, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N° 10.276/2001. AQUISIÇÕES A NÃO CONTRIBUINTES DO PIS E COFINS. PESSOAS FÍSICAS. EXCLUSÃO.

Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas, que não são contribuintes de PIS Faturamento e Cofins, não dão direito ao Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei n° 9.363/96 como ressarcimento dessas duas Contribuições, devendo seus valores ser excluídos da base de cálculo do incentivo, mesmo quando adotado o regime alternativo permitido pela Lei n° 10.276/2001.

AQUISIÇÕES A COOPERATIVAS. PERÍODOS DE APURAÇÃO DE NOVEMBRO DE 1999 EM DIANTE. INCLUSÃO.

Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas a partir de novembro de 1999 dão direito ao Crédito Presumido do IPI, porque a partir daquele mês cessou a isenção relativa aos atos cooperativos, concedida pelo art. 6°, I, da Lei Complementar n° 70/91 e revogada pela MP n° 2.158-35/2001.

ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS REGIME ALTERNATIVO DA LEI N° 10.276/2001. INCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 21/08/08

Marcelo Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91850

Quando, por opção do contribuinte, o Crédito Presumido do IPI é calculado segundo o regime alternativo estabelecido pela Lei nº 10.276/2001, integram a base de cálculo do incentivo as aquisições de combustíveis e energia elétrica adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo.

FRETES. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276/2001. IN SRF Nº 69/2001. INCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO.

Consoante o art. 18 da IN SRF nº 69/2001, quando, por opção do contribuinte, é adotado o regime alternativo estabelecido pela Lei nº 10.276/2001, integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI os custos com fretes a cargo do industrial adquirente e relativos ao transporte de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados no processo produtivo.

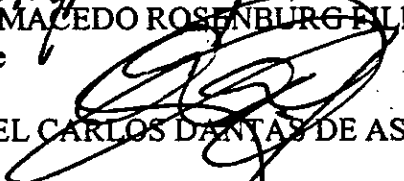
RESSARCIMENTO. JUROS SELIC. INAPLICABILIDADE. Ao ressarcimento de IPI, inclusive do Crédito Presumido instituído pela Lei nº 9.363/96, inconfundível que é com a restituição ou compensação, não se aplicam os juros Selic.

Recurso provido em parte.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial ao recurso nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos: a) negou-se o pedido de diligência; e b) deu-se provimento, quanto à aquisição de insumos de cooperativas, porque realizadas a partir de novembro/99, e aos valores de energia elétrica, combustíveis e fretes, porque o Crédito Presumido foi requerido na modalidade alternativa da Lei nº 10.276/2006; II) por maioria de votos, negou-se provimento quanto a aplicação da taxa Selic no ressarcimento. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Jean Cleuter Simões Mendonça, que votaram pela aplicação, a partir do protocolo do pedido; e III) pelo voto de qualidade, negou-se provimento quanto às aquisições de pessoas físicas. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda


GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Presidente


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e José Adão Vitorino de Moraes.

2º-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21/08/08

Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Sisco 91650

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão da 3ª Turma da DRJ, que mantendo decisão do órgão de origem indeferiu, parcialmente, Pedido de Ressarcimento do Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 e, por opção do contribuinte, utilizado sob o regime alternativo da Lei nº 10.276/2001, no 4º trimestre de 2001.

A parte em litígio correspondente ao seguinte: inclusão ou não, na base de cálculo do incentivo, dos insumos adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas, e despesas com energia elétrica, combustíveis e fretes; incidência ou não da taxa Selic, sobre o valor parcialmente deferido.

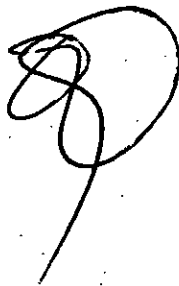
A peça recursal, tempestiva, refuta a decisão recorrida e repisa argumentos da impugnação.

Destaca, inicialmente, que foi adotado o regime alternativo autorizado pela Lei nº 10.276/2001, apesar de o formulário utilizado para o Pedido mencionar a Portaria MF nº 38/97, esta tratando do incentivo nos termos da Lei nº 9.363/93.

Em seguida requer diligência, visando comprovar que os combustíveis e os demais insumos descritos nas notas fiscais juntadas foram utilizados no processo industrial, e que os fretes em questão são relativos a insumos adquiridos para o processo industrial (segundo a decisão recorrida, os pagamentos de fretes poderiam ser incluídos na base de cálculo, desde que comprovadamente relativos ao transporte dos *insumos* adquiridos, o que não restou suficientemente comprovado no presente processo por limitar-se, o requerente, a anexar relação de fretes pagos sem qualquer indicação à que título se referem).

No mérito, defende o direito ao Crédito Presumido sobre as matérias-primas adquiridas de pessoas físicas e de cooperativas, bem como sobre os valores de energia elétrica, combustíveis e fretes, e a incidência da taxa Selic sobre o crédito a que entende fazer jus.


É o Relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27/10/08
Marilze Cursino de Oliveira
Mat. Sispac 91650



3

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21/08/08
 Marilda Curtino da Oliveira Mat. Sape 91650

Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

As matérias a abordar podem ser divididas da seguinte forma: 1) diligência; 2) cômputo (ou não), na base de cálculo do Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei n° 9.363/96, dos valores das aquisições de insumos a pessoas físicas e a cooperativas, observando-se que neste processo o período de apuração é posterior a outubro de 1999 (é relevante o período porque a partir de novembro de 1999 as cooperativas deixaram de ser isentas da Cofins e do PIS Faturamento, como explicado adiante); 3) inclusão (ou não), na base de cálculo do incentivo, dos dispêndios com energia elétrica, combustíveis e fretes; e 4) a incidência ou não da taxa Selic, sobre o valor do ressarcimento deferido.

DILIGÊNCIA

Quanto à diligência requerida, é despicienda. Nada há que a justifique, até porque qualquer ajuste na base cálculo do incentivo, no caso do deferimento do direito sobre valores de energia elétrica, combustíveis e fretes (é o que se propõe adiante porque adotado o regime alternativo da Lei n° 10.276/2001), poderá ser feito na fase de execução deste acórdão.

Sendo certo que o litígio envolve matéria de direito, passível de definição com os dados presentes nos autos, deve ser indeferida a solicitação de diligência.

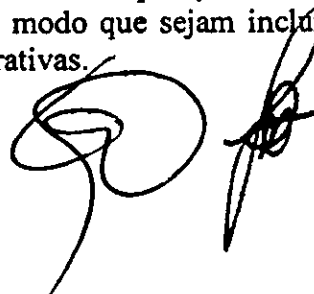
AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E A COOPERATIVAS

Reconhecendo a polêmica que o tema encerra, repito interpretação adotada em julgados anteriores sob a minha relatoria nesta Terceira Câmara, tudo conforme segue.

Entendo que as aquisições de insumos a pessoas físicas não dão direito ao Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei n° 9.363/96, independentemente da adoção do regime alternativo permitido pela Lei n° 10.276/2001.

Também assim as aquisições a cooperativas, quando realizadas até 30/10/99. É que a partir de 01/11/99 cessou a isenção ampla da Cofins e do PIS Faturamento sobre os atos cooperativos. Nos termos do art. 15 da MP n° 2.158-35, de 24/08/2001, e do Ato Declaratório SRF n° 88, de 17/11/99, a partir de 01/11/99 as duas Contribuições passaram a incidir sobre a receita bruta das cooperativas, com exclusões específicas na base de cálculo.

Como na situação dos autos o período de apuração é posterior a outubro de 1999, cabe computar no cálculo do incentivo as aquisições a cooperativas. Neste ponto a decisão recorrida carece ser reformada, de modo que sejam incluídos na base de cálculo do incentivo os valores das aquisições a cooperativas.



O Crédito Presumido do IPI como ressarcimento do IPI e Cofins nas exportações foi instituído pela MP nº 948, de 23/05/95, que após reedições foi convertida na Lei nº 9.363, de 16/12/96, que determina:

“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.”

(...)

Art. 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º. O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

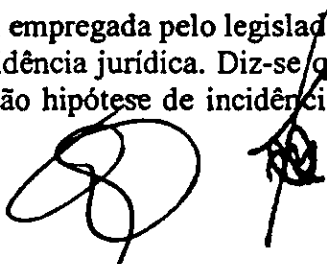
(negritos acrescentados).

Nos termos do art. 2º da Lei nº 9.363/96, a base de cálculo do crédito presumido é igual ao valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conceituados segundo a legislação do IPI, multiplicado pelo percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor (industrial) exportador. O valor do crédito presumido, então, será o equivalente a 5,37% da base de cálculo, tendo este fator sido obtido a partir da soma de 2% de COFINS mais 0,65% de PIS, com incidência dupla e *bis in idem* ($2 \times 2,65\% + 2,65\% \times 2,65 = 5,37\%$).

Como deixa claro o art. 1º da Lei nº 9.363/96, acima transcrito, o benefício foi instituído como ressarcimento do PIS e Cofins incidentes nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Somente nas situações em que há incidência das duas contribuições sobre as aquisições de insumos é que cabe aplicar o benefício. Neste sentido é que o § 2º do art. 2º da IN SRF nº 23, de 13/03/97, já dispunha que o incentivo “será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS”.


Referida IN não inovou com relação à Lei nº 9.363/96. Apenas explicitou a melhor interpretação do texto da Lei, cujo caput art. 2º deve ser lido em conjunto com o caput do art. 1º que lhe antecede. O mencionado art. 2º, ao estabelecer que a base de cálculo do incentivo será determinada sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, está a determinar que somente os insumos sobre os quais há incidência de PIS e Cofins podem ser incluídos no cálculo do crédito presumido.

A expressão “incidentes”, empregada pelo legislador no texto do art. 1º da Lei nº 9.363/96, refere-se evidentemente à incidência jurídica. Diz-se que a norma jurídica tributária enquanto hipótese incide (daí a expressão hipótese de incidência), recai sobre o fato gerador



SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília 21 / 08 / 68


Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

econômico em concreto, juridicizando-o (tornando-o fato jurídico tributário) e determinando a conduta prescrita como consequência jurídica, consistente no pagamento do tributo. Esta a fenomenologia da incidência tributária, que não difere da incidência nos outros ramos do Direito.

Pontes de Miranda, acerca da incidência jurídica, já lecionava que “Todo o efeito tem de ser efeito após a *incidência* e o conceito de incidência exige lei e fato. Toda eficácia jurídica é eficácia do fato jurídico; portanto da lei e do fato e não da lei *ou* fato.”¹

Também tratando do mesmo tema e reportando-se à expressão fato gerador - empregada no CTN ora para se referir à hipótese de incidência apenas prevista, ora ao fato jurídico tributário já realizado -, Alfredo Augusto Becker leciona:

*“Incidência do tributo: quando o Direito Tributário usa esta expressão, ela significa incidência da regra jurídica sobre sua hipótese de incidência realizada (“fato gerador”), juridicizando-a, e a consequente irradiação, pela hipótese de incidência juridicizada, da eficácia jurídica: a relação jurídica tributária e seu conteúdo jurídico: direito (do Estado) à prestação (cujo objeto é o tributo) e o correlativo dever (do sujeito passivo: o contribuinte) de prestá-la; pretensão é correlativa obrigação; coação e correlativa sujeição.”*²

A incidência jurídica não deve ser confundida com qualquer outra, especialmente a econômica ou a financeira. Em sua obra, Becker faz distinção entre *incidência econômica* e *incidência jurídica* do tributo. De acordo com o autor, a terminologia e os conceitos econômicos são válidos exclusivamente no plano econômico da Ciência das Finanças Públicas e da Política Fiscal. Por outro lado, a terminologia jurídica e os conceitos jurídicos são válidos exclusivamente no plano jurídico do Direito Positivo.

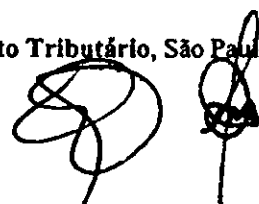
O tributo é o objeto da prestação jurídico-tributária e a pessoa que satisfaz a prestação sofre, no plano econômico, um ônus que poderá ser reflexo, no todo ou em parte, de incidências econômicas anteriores, segundo as condições de fato que regem o fenômeno da repercussão econômica do tributo.

Na trajetória dessa repercussão, haverá uma pessoa que ficará impossibilitada de repercutir o ônus sobre outra ou haverá muitas pessoas que estarão impossibilitadas de repercutir a totalidade do ônus, suportando, definitivamente, cada uma delas, uma parcela do ônus econômico tributário. Esta parcela, suportada definitivamente, é a incidência econômica do tributo, que não deve ser confundida com a incidência jurídica, assim como a pessoa que a suporta, o chamado “contribuinte de fato”, não deve ser confundido com o contribuinte de direito.

Somente a incidência jurídica do tributo implica no nascimento da obrigação tributária, que surge no momento imediato à realização da hipótese de incidência e estabelece a relação jurídico-tributária que vincula o sujeito passivo ao sujeito ativo. Deste modo somente cabe cogitar de incidência jurídica do tributo no caso em o sujeito passivo, pessoa que a norma jurídica localiza no pólo negativo da relação jurídica tributária, é o contribuinte *de jure*. Nas

¹ Apud Roberto Wagner Lima Nogueira, *in Fundamentos do dever de tributar*, Belo Horizonte, Del Rey, 2003, p. 1.

² Alfredo Augusto Becker, *in Teoria Geral do Direito Tributário*, São Paulo, Lejus, 1998, p. 83/84.



Brasília, 21/08/08

Márcia Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/C03
Fls. 258

demais situações, mesmo que haja incidência ou repercussão econômica do tributo, com a presença de contribuinte de fato, descabe afirmar que houve incidência jurídica.

No caso do crédito presumido não se deve confundir eventual incidência econômica do PIS e da Cofins sobre os insumos adquiridos, com incidência jurídica, esta a única que importa para saber se o ressarcimento deve acontecer ou não. Observa-se que no incentivo em tela o crédito é presumido porque o seu valor é estimado a partir do percentual de 5,37%, aplicado sobre a base de cálculo definida. A presunção não diz respeito à incidência jurídica das duas contribuições sobre as aquisições dos insumos, mas ao valor do benefício. O valor é que é presumido, e não a incidência do PIS e Cofins, que precisa ser certa para só assim ensejar o direito ao benefício. Destarte, quando inexistir a incidência jurídica do PIS e da Cofins sobre as aquisições de insumos, como nas situações em que os fornecedores são pessoas físicas ou pessoas jurídicas não contribuintes das contribuições, o crédito presumido não é devido.

A referendar a interpretação aqui adotada e os termos do art. 2º, § 2º, da IN SRF nº 23/97 - segundo o qual o crédito presumido será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições PIS/Pasep e Cofins - cabe mencionar o Parecer PGFN/CAT nº 3.092/2002.

Em função do exposto julgo pertinente, no período dos autos, a inclusão dos valores de aquisições a cooperativas, no cálculo do Crédito Presumido do IPI. Quanto aos valores das aquisições de pessoas físicas, não devem ser computadas independentemente do período.

ENERGIA ELÉTRICA, E COMBUSTÍVEIS

Tivesse sido adotado o regime do Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, os dispêndios com energia elétrica e combustíveis não dariam direito ao incentivo. É que, nos termos da Súmula nº 12/2007 deste Segundo Conselho de Contribuintes, "Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário."

Na situação dos autos, todavia, não resta dúvida de que a contribuinte optou pelo regime alternativo estabelecido pela Lei nº 10.276/2001. A DCTF do período (fls. 89/94) já foi preenchida com tal opção, sendo que Termo de Verificação Fiscal que antecedeu o Despacho Decisório também menciona a sistemática alternativa (ver fl. 96).

A decisão recorrida, ao desprezar o regime alternativo, negou provimento à Manifestação de Inconformidade e, por isto, demanda reforma nesta parte (assim no que se refere aos fretes, tratados no tópico adiante).

A Lei nº 10.276, de 10/09/2001, conversão da MP nº 2.202, de 28/06/2001, após reedição, estabelece o seguinte:

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21, 08, 08
Márcio Cursino de Oliveira
Mat. Siage 91650

Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

Em virtude do art. 1º, §, I, acima transcrito, resta claro que assiste os valores dos dispêndios com energia elétrica e combustíveis, quando adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo, integram a base de cálculo do incentivo.

FRETES

Também integra a base de cálculo do incentivo, quando calculado sob a sistemática alternativa da Lei nº 10.276/2001, as despesas com fretes e seguro do transporte de insumos adquiridos pelo adquirente industrial, quando a cargo dele. Neste sentido o art. 18 da IN SRF nº 69, de 06/08/2001, cuja norma, inclusive, é repetida nas Instruções Normativas posteriores sobre tema, sob nºs 315/2003 e 420/2004 (art. 18 de ambas, novamente).

Observe-se a redação da IN SRF nº 69/2001:

Art. 18. Para efeito do cálculo do crédito presumido, o ICMS não será excluído dos custos das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem, da energia elétrica e dos combustíveis, bem assim os valores do frete e seguro, desde que cobrados ao adquirente.

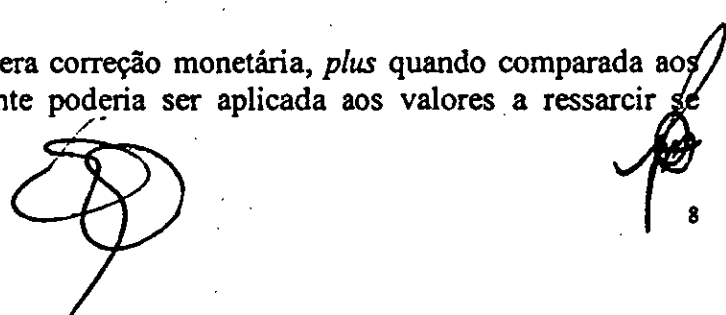
Dessarte, a decisão recorrida merece reforma também nesta matéria.

JUROS SELIC

Doravante cuida da incidência dos juros Selic, admitindo que o tema é tormentoso e envolve muita divergência. Mais uma vez, repito interpretação adotada anteriormente.

Julgo impossibilitada a aplicação de tais juros, primeiro porque a taxa Selic é inconfundível com os índices de inflação – não se trata, pois, de mera correção monetária -, e segundo porque ao ressarcimento não se aplica o mesmo tratamento próprio da restituição ou compensação.

Não se constituindo em mera correção monetária, *plus* quando comparada aos índices de inflação, referida taxa somente poderia ser aplicada aos valores a ressarcir se houvesse lei específica.



SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21 / 08 / 08
Marilda Curcio de Oliveira
Mat. Sisepe 91650

É certo que a partir do momento em que o contribuinte ingressa com o pedido de ressarcimento o mais justo é que fosse o valor corrigido monetariamente, até a data da efetiva disponibilização dos recursos ao requerente. Afinal, entre a data do pedido e a do ressarcimento o valor pode ficar defasado, sendo corroído pela inflação do período. Daí ser admissível no intervalo a correção monetária.

Todavia, desde 01/01/96 não se tem qualquer índice inflacionário que possa ser aplicado aos valores em tela. A taxa Selic, representando juros, e não mera atualização monetária, é aplicável somente na repetição de indébito de pagamentos indevidos ou a maior, inconfundíveis com a hipótese de ressarcimento. Daí a impossibilidade de sua aplicação no caso ora em exame.

No sentido de que a Selic não deve ser aplicada nos pedidos de ressarcimento, valho-me do voto vencedor do ilustre Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro, proferido no Acórdão n° 202-13.651, sessão de 19/03/2002, que transcrevo:

"Neste Colegiado é pacífico o entendimento quanto ao direito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, no período entre o protocolo do pedido e a data do respectivo crédito em conta corrente do valor de créditos incentivados do IPI em pedidos de ressarcimento, conforme muito bem expresso no Acórdão CSRF/02-0.723 e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.1995.

No entanto, não vejo amparo nessa mesma jurisprudência para a pretensão de dar continuidade à atualização desses créditos, a partir de 31.12.95, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (Taxa Selic), consoante o disposto no § 4º do art. 39 da Lei n° 9.250, de 26.12.1995 (DOU 27.12.1995).³

Apesar desse dispositivo legal ter derogado e substituído, a partir de 1º de janeiro de 1.996, o § 3º do art. 66 da Lei n° 8.383/91, que foi utilizado, por analogia, para estender a correção monetária nele estabelecida para a compensação ou restituição de pagamentos indevidos ou a maior de tributos e contribuições ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

Com efeito, todo o raciocínio desenvolvido no aludido acórdão, bem como no Parecer AGU n° 01/96 e às decisões judiciais a que se reporta, dizem respeito exclusivamente à correção monetária como "...simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo 'plus' a exigir expressa previsão legal".

³ Art. 39 - A compensação de que trata o art.66 da Lei n° 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art.58 da Lei n° 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."

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21 / 08 / 08
Marilza Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650

Ora, em sendo a referida taxa a média mensal dos juros pagos pela União na captação de recursos através de títulos lançados no mercado financeiro, é evidente a sua natureza de taxa de juros e, assim, a sua desvalia como índice de inflação, já que informados por pressupostos econômicos distintos.

De se ressaltar que, no período em referência, a Taxa Selic refletiu patamares muito superiores aos correspondentes índices de inflação, em virtude da política monetária em curso, o que traduziria, caso adotada, na concessão de um "plus", o que manifestamente só é possível por expressa previsão legal.

Desse modo, considerando o novo contexto econômico introduzido pelo Plano Real de uma economia desindexada e as distinções existentes entre o ressarcimento e o instituto da restituição, conforme assinalado pela decisão recorrida, aqui não pode mais se invocar os princípios da igualdade, finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa para também aplicar, por analogia, a Taxa Selic ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

Pois, se assim ocorresse, poderia advir, na realidade, um tratamento privilegiado, mercê dos acréscimos derivados da Taxa Selic, para os contribuintes que não tivessem como aproveitar automaticamente os créditos incentivados na escrita fiscal, que seria o procedimento usual, em comparação com a maioria que assim o faz."



Agora passo a fazer apreciações adicionais para realçar os motivos que me levam a manter essa posição, mesmo em face das razões articuladas pelo ilustre Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt, prolator do voto vencedor.

Em primeiro lugar, manifesto minha discordância com o entendimento manifestado, inclusive nos tribunais superiores, de que a Taxa SELIC possuiria a natureza mista de juros e correção monetária, o que se depreenderia da definição a ela conferida pelo Banco Central e da aferição de sua metodologia, consoante afirmado no voto condutor do RESP nº 215.881 – PR, da lavra do ilustre Ministro Franciulli Netto, no qual é realizada uma extensa análise sobre vários aspectos dessa taxa, culminando justamente por suscitar o incidente de inconstitucionalidade do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, aqui adotado analogicamente para estender a aplicação da Taxa SELIC no ressarcimento de créditos incentivados do IPI.

Da definição do que seja a Taxa SELIC só vislumbro taxa de juros, como se pode conferir, dentre outros normativos, nas Circulares BACEN nºs 2.868 e 2.900/99, ambas no art. 2º, § 1º, a saber:

"Define-se Taxa SELIC como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais."

No que respeita à metodologia de cálculo da Taxa SELIC, segundo as informações colhidas em consulta junto ao Banco Central, citadas no indigitado RESP nº 215.881 – PR, só vejo reforçada a sua exclusiva natureza de juros, a saber:



SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21/10/08
Marilda Custódio de Oliveira
Mat. Siape 91650

"... as taxas das operações overnight, realizadas no mercado aberto entre diferentes instituições financeiras, que envolvem títulos de emissão do Tesouro Nacional e do Banco Central, formam a base para o cálculo da taxa SELIC. Portanto, a Taxa SELIC é um indicador diário da taxa de juros, podendo ser definida como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados com títulos públicos federais.

Essa taxa média é calculada com precisão, tendo em vista que, por força da legislação, os títulos encontram-se registrados no Sistema SELIC e todas as operações são por ele processadas.

A taxa média diária ajustada das mencionadas operações compromissadas overnight é calculada de acordo com a seguinte fórmula:

(...)

Com a finalidade de dar maior representatividade à referida taxa, são consideradas as taxas de juros de todas as operações overnight ponderadas pelos respectivos montantes em reais" (negritei).

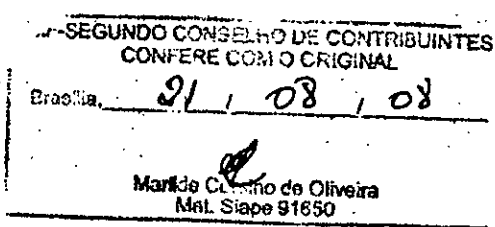
Em resposta a essa mesma consulta é dito pelo Banco Central que "a taxa SELIC reflete, basicamente, as condições instantâneas de liquidez no mercado monetário (oferta versus demanda por recursos financeiros). Finalmente, ressalte-se que a taxa SELIC acumulada para determinado período de tempo correlaciona-se positivamente com a taxa de inflação apurada "ex-post", embora a sua fórmula de cálculo não contemple a participação expressa de índices de preços". (negritei e subscritei)

Aqui releva salientar que a ocorrência da aludida "correlação" nada afeta a natureza de juros da Taxa SELIC e nem torna-a híbrida pela incorporação da taxa de inflação, mas simplesmente indica que, em termos estatísticos, tem-se verificado uma relação positiva entre essas duas variáveis, ou seja, que as suas grandezas variaram no mesmo sentido no período considerado, sem que haja alteração na especificidade de cada uma dessas variáveis.

A Taxa SELIC em si não está investida de nenhum propósito, sendo, inclusive, impróprio acoimá-la de neutralizadora dos efeitos da inflação, já que, como visto, é uma variável de resultado que reflete a média das taxas de juros praticadas pelo mercado nas operações overnight com títulos públicos, que é reconhecida pela teoria econômica como um indicador das condições de liquidez do mercado monetário, constituindo também na denominada taxa básica da economia.

Por outro lado, é certo que o Banco Central na qualidade de autoridade monetária (CF, art. 164) dispõe de um amplo arsenal de instrumentos de política monetária com vistas a assegurar o nível de liquidez adequada para a economia, inclusive no sentido de prevenir a ocorrência de surtos inflacionários, que, em última análise, influencia as taxas praticadas no mercado de financiamentos por um dia lastreados com títulos públicos e, conseqüentemente, a taxa SELIC.





Mais recentemente foi estabelecido como instrumento de política monetária a fixação de meta para a Taxa SELIC e seu eventual viés⁴, visando o cumprimento da meta para a Inflação, estabelecida pelo Decreto n° 3.088, de 21 de junho de 1999.

É importante salientar que esse instrumento apenas fixa a meta para a Taxa SELIC e não esta taxa em si, valendo mais uma vez repisar que a taxa de financiamento, como qualquer outro preço, é determinada no mercado pelas forças de procura e oferta de financiamento, refletindo a situação das reservas do sistema bancário a cada momento.

Com o estabelecimento da meta, obviamente que o Banco Central na condução da política monetária e da política de títulos públicos buscará induzir o mercado na direção da meta para a Taxa SELIC estabelecida, julgada, por sua vez, adequada para assegurar a meta de inflação perseguida.

Portanto, na realidade, com essas políticas o Banco Central objetiva que a taxa de juros básica praticada na economia seja suficiente para prevenir a inflação ou mantê-la nos limites da meta fixada, atuando, assim, a autoridade monetária na esfera das expectativas inflacionárias dos agentes econômicos, aspecto esse que também realça a distinção entre taxa de juros e taxa de inflação, já que esta última é voltada para mensuração da inflação pretérita.

Aliás, considerando a similaridade entre a Taxa SELIC e a TR, é de se notar que a impropriedade e desvalia de se pretender valer de taxa de juros dessa natureza, como instrumento de correção monetária, foi muito percebida pelo STF ao declarar a inconstitucionalidade da TR como tal, na ADIN 493 – DF, como se verifica no excerto do voto do ilustre Ministro Moreira Alves:

“a taxa referencial (TR) não é índice de correção monetária, pois, refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita variação do poder aquisitivo da moeda ...”

Do exposto, tenho também como equivocado o entendimento de que a Fazenda Nacional estaria se valendo da Taxa SELIC como uma forma velada de dar continuidade à correção monetária dos créditos tributários não integralmente pagos no vencimento em face do advento do Plano Real, a partir do qual paulatinamente foi extinta a utilização da correção monetária para fins tributários.

Em verdade o emprego da Taxa SELIC como juros de mora, no ambiente econômico de uma economia desindexada, está em consonância com o imperativo econômico de inibir os contribuintes a adiarem o adimplemento de suas obrigações tributárias como forma alternativa de se financiarem junto ao sistema bancário.

Com isso, mais uma vez impende gizar que a natureza da Taxa SELIC é exclusivamente de juros e como tal é a lógica econômica de seu uso para fins tributários, o que tornam prejudicadas as ilações extraídas a

⁴ Circulares Bacen n°s 2.868 e 2.900 de 1999.

partir do falso pressuposto de ela estar mesclada com um componente de correção monetária.

Quanto à incidência da Taxa SELIC sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido, instituída pelo art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, é indisfarçável a motivação isonômica dessa medida ao garantir o mesmo tratamento, neste particular, para os créditos da Fazenda Pública e aos dos contribuintes, quando decorrentes do pagamento indevido ou a maior de tributos, chegando, inclusive, a preponderar sobre a disposição do parágrafo único do art. 167 do Código Tributário Nacional, que faculta à Fazenda Pública restituir o indêbita com vencimento de juros não capitalizáveis a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Agora, como já havia dito alhures, não vejo como justo e nem próprio, muito pelo contrário, pretender lançar mão da analogia, com base nos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, para estender a incidência da Taxa SELIC aos valores a serem ressarcidos oriundos de créditos incentivados na área do IPI, a exemplo do decidido no Acórdão CSRF/02-0.723, no que diz respeito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, no período entre o protocolo do pedido e a data do respectivo crédito em conta corrente, do valor de créditos incentivados do IPI e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.95.

Aqui não se está a tratar de recursos do contribuinte que foram indevidamente carregados para a Fazenda Pública, mas sim de renúncia fiscal com o propósito de estimular setores da economia, cuja concessão, à evidência, se subordina aos termos e condições do poder concedente e necessariamente deve ser objeto de estrita delimitação pela lei, que, por se tratar de disposição excepcional em proveito de empresas, como é consabido, não permite ao interprete ir além do que nela estabelecido.

Numa conjuntura econômica de inflação alta, como a vigente antes do Plano Real, em que o valor da importância a ser ressarcida acusava perda de até 95% devido ao fenômeno inflacionário, se justificou, forte no princípio da finalidade, que se recorresse ao processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma para que fosse deferida a correção monetária aos pleitos de ressarcimento em espécie de créditos incentivados do IPI, sob pena de, em certos casos, tornar inócuo o incentivo fiscal, conforme asseverado no aludido Acórdão nº CSRF/02-0.723.

De se ressaltar, ainda, que a extensão da correção monetária, sem expressa previsão legal, ali defendida também se escorou no entendimento do Parecer da Advocacia Geral da União nº GQ - 96 e na jurisprudência dos tribunais superiores, no sentido de que "a correção monetária não constitui 'plus' a exigir expressa previsão legal." (negritei)

A partir do Plano Real, pela primeira vez, com um sucesso duradouro, logrou-se reduzir os efeitos da inflação inercial⁵, passando a economia

⁵ Inflação inercial. Econ.

a apresentar níveis de inflação significativamente inferiores ao período anterior, tendo sido crucial para isso a eliminação ou alargamento dos prazos para a incidência da correção monetária, ou seja, pela progressiva atenuação do nível de indexação até então vigente na economia, que se prestava num moto contínuo a realimentar a inflação.

Nesse novo contexto, não há mais nem mesmo como invocar o princípio da finalidade para tout court justificar a recorrência ao princípio de integração analógica para a correção monetária como forma de simples resgate da expressão real dos créditos incentivados do IPI, em relação ao período de tramitação do pleito correspondente, que na quase totalidade são solucionados em prazos inferiores a um ano.

O que não dizer então do emprego da Taxa SELIC com esse propósito que, a par de não guardar a menor verossimilhança com índices de preços, consoante já exaustivamente asseverado, apresentou, no período, patamares muito superiores aos correspondentes índices de inflação, em virtude da política monetária praticada desde a edição do Plano Real, em razão, inclusive, de contingências exógenas tais como a necessidade de defender a economia nacional de choques externos provocados por crises como a asiática a russa e, presentemente, a argentina e a relacionada com o atentado às torres do World Trade Center.

Para ilustrar a discrepância entre os valores da Taxa SELIC e os dos principais índices de preços, a exemplo do Índice Nacional de Preços ao Consumidor – INPC, no período de 1996 a 2001⁶, apresento a tabela abaixo:

1.1.1.1.1 TAXA SELIC X INPC

1996/2001

ANO/ ÍNDICE	SELIC		INPC		SELIC/INPC
	TAXA ANUAL	UNITÁRIO	TAXA ANUAL	UNITÁRIO	
1996	24,91	1,249100	9,12	1,091200	2,731360
1997	40,84	1,759232	4,34	1,138558	9,410138
1998	28,96	2,268706	2,49	1,166908	11,630522
1999	19,04	2,700668	8,43	1,265279	2,258600
2000	15,84	3,128454	5,27	1,331959	3,005693
2001	19,05	3,724424	7,25	1,428526	2,627586

FONTE: BACEN/IBGE

Dessa tabela, verifica-se que no período de 1996/2001 (até 31.10.2001) a Taxa SELIC superou, no mínimo, 2,25 vezes (1999) e, no máximo, 11,63 vezes (1998) o INPC, apresentando uma variação total de 272,44% em contraste com a de 42,85% relativa ao INPC.

1. A que se origina da repetição dos aumentos passados de preços, pela ação dos mecanismos de indexação. (Dicionário Aurélio – Século XXI)
6 até 31.10.2001.

Portanto, a adoção da Taxa SELIC como indexador monetário, além de configurar uma impropriedade técnica, implica uma desmesurada e adicional vantagem econômica aos agraciados (na realidade um extra "plus"), promovendo enriquecimento sem causa e expressa previsão legal, condição inarredável para a outorga de recursos públicos a particulares."

Por oportuno, ressalto que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, embora tenha julgado contrários, já decidiu outrora no sentido de inaplicabilidade não só de juros, mas também de correção monetária, aos créditos do IPI. Observe-se:

"Número do Recurso: 201-111325

Turma: SEGUNDA TURMA

Número do Processo: 10120.001391/97-28

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: IPI

Recorrente: REFRESCOS BANDEIRANTES IND. E COM. LTDA

Interessado(a): FAZENDA NACIONAL

Data da Sessão: 24/01/2005 09:30:00

Relator(a): Josefa Maria Coelho Marques

Acórdão: CSRF/02-01.772

Decisão: NPQ - NEGADO PROVIMENTO PELO VOTO DE QUALIDADE

Ementa: IPI. CRÉDITOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. Pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Gustavo Kelly Alencar (Suplente convocado), Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva e Leonardo de Andrade Couto que deram provimento ao recurso."

CONCLUSÃO

Pelo exposto, indefiro a solicitação de diligência e, no mérito, dou provimento parcial ao Recurso para computar, na base de cálculo do incentivo, os valores das aquisições de insumos a cooperativas, por serem realizadas a partir de novembro de 1999, das despesas de energia elétrica e combustíveis adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo, e dos fretes a cargo da recorrente e relativos ao transporte de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2008.


EMANUEL CARLOS SANTOS DE ASSIS