



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13605.000423/99-94
Recurso nº 239.683 Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-01.023 – 3ª Turma**
Sessão de 29 de junho de 2010
Matéria IPI - RESSARCIMENTO / RESTITUIÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SÃO BENTO MINERAÇÃO S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

Ressarcimento de crédito incentivado de IPI - Atualização monetária.

Ressarcimento de crédito tem natureza jurídica distinta da de repetição de indébito, e, por conseguinte, a ele não se aplica a atualização monetária - taxa Selic - autorizada legalmente, apenas, para as hipóteses de constituição de crédito ou repetição de indébito. Recurso provido.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento. O Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda declarou-se impedido de votar.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

EDITADO EM: 11/11/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda,

Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido.

A interessada formalizou pedido de ressarcimento de IPI, de fl. 01, relativos aos insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, consoante Decreto-Lei nº 491/69, art. 5º e Lei nº 8.402, art 1º, inciso II.

A Delegacia da Receita Coronel Fabriciano - MG indeferiu o pleito da contribuinte, com base no Relatório Fiscal.

Após manifestação de inconformidade, a DRJ em Juiz de Fora – MG determinou o retorno do processo à Delegacia da Receita Federal de origem, que deferiu parcialmente o pleito da interessada.

Cientificada, a contribuinte apresentou nova manifestação de inconformidade, na qual alegou, em síntese, que:

- decaiu o direito do Fisco de indeferir o pedido de ressarcimento, uma vez decorrido o prazo de 5 (cinco) anos do protocolo do pedido;

- tem direito ao crédito do IPI decorrente das aquisições dos insumos aplicados na fase de mineração, vez que seu processo de industrialização não pode ser desmembrado;

- é ilegítima a glosa dos créditos decorrentes das aquisições dos insumos que se caracterizam como produtos intermediários; e

- tem direito ao reconhecimento dos juros e atualização monetária mediante a aplicação da taxa Selic sobre o montante de seus créditos. Alegara ainda que o citado Parecer Cosit nº 65/79 não poderia avançar além do que está disposto no RIPI (art. 25 da Lei 4.502/64), violando, portanto o princípio da legalidade. Por fim, solicitara prova pericial em relação aos insumos cujo crédito não foi reconhecido.

A DRJ em Juiz de Fora - MG, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade da impugnante, em decisão assim ementada:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI
Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995(1) CRÉDITOS IPI. - Geram o direito ao crédito, além dos elementos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, estrito senso, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, desde que não devam, em face de*

princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente e desde que não sejam nem partes nem peças de máquinas.(2) industrialização/creditamento de IPIO IPI incidente sobre aquisições de elementos aplicados nas operações de mineração, atividade primária da contribuinte antecedente ao processo de industrialização, logo, não participante deste, não podem gerar créditos a ressarcir, pois o incentivo previsto no artigo 5º do DL 491, de 1969, diz respeito ao IPI incidente sobre “matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados”.Assunto: Normas de Administração TributáriaPeríodo de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995(1) DECADÊNCIA/ANÁLISE DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO. (1) Por falta de previsão legal, o prazo para a homologação tácita da declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de ressarcimento ou restituição. (2) PERÍCIA. São de pronto indeferidos os pedidos de perícia considerados, a juízo do julgador, prescindíveis ao desfecho da lide (artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972).(3) CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS. É incabível, por falta de previsão legal, a incidência de atualização monetária ou de juros sobre créditos escriturais legítimos do IPI, bem como sobre o saldo credor trimestral acumulado. Para créditos que se revelem inexistentes ou ilegítimos, a pretensão de tal incidência é, deveras, absurda.(4) LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE. As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade, contando com validade e eficácia, não cabendo à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação. Solicitação Indeferida.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs Recurso Voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuinte, onde reafirmou os argumentos citados anteriormente na impugnação.

Julgando o feito, a câmara a quo deu provimento parcial ao recurso, em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

Ementa: RESSARCIMENTO. Art. 5º do DL nº 491/69 e Art. 11 da Lei nº 9.779/99. INSUMOS. Incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Produtos outros, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST nº 65/79, que não são consumidos diretamente em contato com o produto em elaboração, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins de manutenção do crédito do IPI

estabelecido no artigo 5º do DL nº 491/69 e no Art. 11 da Lei nº 9.779/99.

IPI. RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Sobre o saldo credor do IPI objeto de ressarcimento deve incidir juros calculados à taxa Selic a partir da data da protocolização do pedido.

Recurso provido em parte.

Irresignada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou recurso especial, por contrariedade à lei, por entender que a câmara recorrida, ao autorizar à aplicação da Selic sobre eventuais créditos a ressarcir, teria infringido o disposto no § 4º do art. 39 da Lei 9.250/1995.

Contrarrrazões do sujeito passivo às fls.335 a 344.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e apontou o dispositivo legal que teria sido vulnerado pelo acórdão recorrido. Desta feita, atende aos requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A teor do relatado, a questão que se apresenta a debate cinge-se à atualização monetária (Selic) de créditos incentivados de IPI.

Esse tema tem sido objeto de acirrados debates no CARF, ora prevalecendo a posição contrária da Fazenda Nacional ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Turmas de Julgamento.

A meu sentir, a posição mais consentânea com o bom direito é a da não incidência de correção monetária desses créditos, visto que, contra tal pretensão, há o fato intransponível da **inexistência de previsão legal** que autorize a atualização. A Lei concessiva do benefício (Decreto-Lei 491/1969, art. 5º, confirmado pelo inciso II do art. 1º da Lei 8.402/1991) foi absolutamente silente em relação ao tema.

A Instrução Normativa SRF nº 125, de 07/12/89, que trata dos créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, ao prever o ressarcimento em dinheiro dos créditos excedentes aos débitos, não faculta a hipótese de utilização da correção monetária nesses créditos. Aliás, mandou que se corrigisse monetariamente apenas a importância recebida a maior, nos casos em que a requerente, comprovadamente, tenha obtido ressarcimento indevido.

Assim, na legislação específica desse benefício não há previsão legal autorizando a correção monetária do valor a ser ressarcido. Resta, agora, analisar a parte geral da Legislação para verificar se há previsão para que se atualizem os créditos do IPI.

O RIPI/98, que reproduz a legislação do IPI não traz qualquer autorização para que se corrijam valores a ressarcir. A lei 9.779/1999 que modificou a sistemática de utilização de créditos de IPI não deu qualquer abertura para que se corrigissem eventuais

ressarcimentos. A IN SRF nº 33/1999, que cuidou, dentre outros temas, do direito a ressarcimento trimestral do saldo credor de IPI, não previu qualquer hipótese de atualização desses créditos.

Confirma-se, assim, não haver previsão legal para proceder a correção monetária do crédito de IPI, e de outra forma não poderia ser, pois na sistemática de crédito criada pelo legislador ordinário, para atender o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, onde se abate o imposto **efetivamente pago** nas operações anteriores do IPI devido na operação seguinte, não há lugar para a correção monetária, pois consistiria numa redução do IPI a recolher sem base legal ou lógica. Ora, se não é admissível a correção do crédito utilizado para abater do imposto devido, tampouco haveria razão para se permitir a correção do crédito a ser ressarcido.

Também a Lei 8.383/91, que instituiu a UFIR como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos, multas e penalidades de qualquer natureza, previstos na legislação tributária federal, não tratou da correção do crédito do IPI. O art. 66, § 3º dessa Lei, ao contrário do alegado, não é o suporte legal para a correção monetária dos créditos a lhe serem restituídos. Tal dispositivo trata dos casos de repetição do pagamento indevido ou da parcela paga a maior.

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

§ 1º (...)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Destaque não presente no original).

Decorre dos princípios da hermenêutica que na interpretação das normas jurídicas não se pode dissociar o parágrafo do caput do artigo, a interpretação deve ser integrada, sistêmica e não isoladamente, de tal forma que o parágrafo complete o sentido do artigo ou acrescente exceções ao seu enunciado.

Assim, o § 3º supracitado ao estabelecer que o valor da compensação ou da restituição serão corrigidos, está completando o sentido do **caput** do art. 66 que trata exclusivamente de pagamento indevido ou maior que o devido de tributos e contribuições federais.

Por outro lado, a aplicação da taxa SELIC à compensação ou à restituição foi assim estabelecida no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

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

Ora, ao reportar-se ao art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, o dispositivo legal acima transcrito restringe a aplicação da taxa SELIC apenas aos casos de compensação ou restituição referentes a pagamento indevido ou a maior que o devido de tributos e contribuições federais. Essas hipóteses de repetição do indébito em nada se assemelham ao ressarcimento dos créditos decorrentes de estímulos fiscais; portanto, não é lícito estender o alcance desse dispositivo legal para permitir a correção monetária pretendida.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional ao tratar sobre pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido assim dispôs:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. (Grifou-se).

Como se pode perceber dos dispositivos transcritos, o CTN quando trata de compensação ou restituição, refere-se a **pagamento de tributo indevido ou pago a maior que o devido**, o que não é absolutamente o caso do presente processo, que se refere a **ressarcimento de crédito presumido** de IPI.

Ressalte-se que o direito à compensação desse crédito ou a seu ressarcimento em espécie, o qual tem como fundamento o favor fiscal graciosamente concedido pela entidade tributante, não tem a mesma natureza jurídica da repetição do indébito, vez que esta tem como origem um pagamento indevido ou maior que o devido pelo sujeito passivo. Em outras palavras, o ressarcimento ou a compensação do crédito presumido de IPI para ressarcimento de

PIS e Cofins, bem como os créditos relativos as aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos isentos têm natureza jurídica de **incentivo fiscal**, enquanto a repetição do indébito, quer na modalidade de restituição, quer na de compensação, tem natureza jurídica de devolução de tributo exigido indevidamente (de receita que ingressou nos cofres da Fazenda Nacional e que não lhe pertencia de direito).

Ademais, a sociedade empresária ao adquirir os insumos paga a contribuição que vem embutida no preço das mercadorias, exatamente como determina a lei. O que existe posteriormente é um favor fiscal que prevê o ressarcimento desses tributos na forma de créditos de IPI. Donde conclui-se que o ressarcimento desse crédito não se confunde com a devolução de pagamento indevido.

Dessa forma, não é lícito valer-se da analogia para estender ao **ressarcimento de crédito** o que a legislação (artigo 39, § 4º da Lei 9.250 c/c o art. 66, da Lei nº 8.383, de 1991) prevê exclusivamente para as hipóteses de compensação e de restituição de pagamento de tributos e contribuições indevidos ou pagos a maior que o devido. Ora, é evidente que se o legislador quisesse conceder a correção monetária também para o ressarcimento em questão, tê-lo-ia incluído nos diplomas legais citados ou no que instituiu o incentivo fiscal.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Henrique Pinheiro Torres