



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

Processo nº 13660.000054/2003-02
Recurso nº 156.238 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.158 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2009
Matéria Ressarcimento de IPI
Recorrente G.A. PEDRAS LTDA.
Recorrida DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

CREDITAMENTO DE IPI.

Não se reconhece o crédito básico de IPI relativamente à aquisição de produtos que não sejam considerados matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados.

PROVA PERICIAL.

Não cabe a realização de diligência/perícia quando constam nos autos todos os elementos para firmar a convicção do julgador, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC.

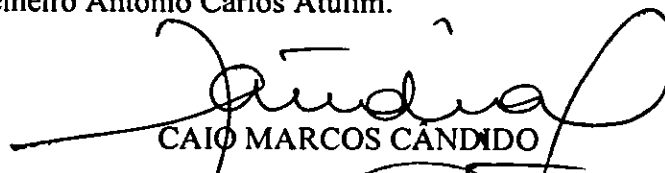
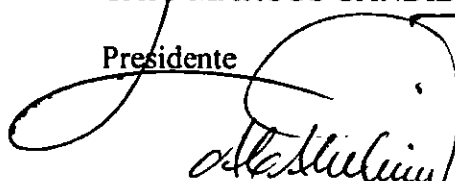
Incabível a atualização do ressarcimento pela taxa Selic, por se tratar de hipótese distinta da repetição de indébito.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª câmara / 1ª turma ordinária da segunda seção de julgamento, no mérito: 1 – por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso quanto ao pedido de perícia e quanto à apuração da base de cálculo. 2 - Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação à correção do valor a ser ressarcido pela taxa SELIC. Vencidos os conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Gustavo Kelly Alencar,

Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Antonio Carlos Atulim.


CAIO MARCOS CÂNDIDO
Presidente

ANTONIO CARLOS ATULIM

Relator-Designado

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa e Antonio Zomer.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito básico de IPI referente ao 2º trimestre do ano-calendário de 2000, formalizado em 28/01/2003.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida:

“Versa a presente lide sobre pedido de ressarcimento de crédito de IPI de que trata o artigo 5º do Decreto-lei nº 491, de 05/03/1969, combinado com o art. 5º da Lei nº 8.402, de 08/01/1992, à fl. 01, no montante de R\$529,25, relativamente ao 2º trimestre do ano-calendário de 2000, formalizado em 28/01/2003. Ao ressarcimento, vinculou-se a Declaração de Compensação de fl. 80, que visava compensar débito do IRPJ de R\$529,25, relativo ao 1º trimestre de 2003.

Em análise de legitimidade, a Delegacia da Receita Federal em Varginha, MG, por meio do Despacho Decisório de fls. 110/111 - que teve por sustentáculo o trabalho fiscal relatado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 103/104-, foi deferido em parte o pleito de ressarcimento, com o reconhecimento à contribuinte do crédito de R\$395,08. Conseqüentemente, a compensação declarada foi parcialmente homologada. O montante das glosas provém de apuração realizada pela fiscalização, a partir de documentos fiscais e contábeis apresentados pela contribuinte, e que culminou num saldo credor inferior ao pleiteado. Como justificativa para a glosa, o auditor fiscal informou que:

a) na nota fiscal nº 118341, emitida pela Indústria e Comércio de Ferro Soufer Ltda., à fl. 102, cujo IPI nela destacado é de R\$45,34, se consignam produtos que não são matérias-primas,



produtos intermediários ou material de embalagem aplicados no processo produtivo;

b) a nota fiscal nº 17488, emitida por Elinox Aços e metais Ltda, que consta da planilha de "Levantamento de crédito de IPI incidente sobre aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de mercadorias destinadas à exportação", à fl. 04, com IPI destacado de R\$88,80, não foi apresentada à fiscalização.

Cientificada do deferimento parcial de seu pleito, a interessada, por meio de seus procuradores (fls. 122/123), apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 116/121, para alegar que:

1) que é direito líquido e certo do industrial utilizar-se de créditos básicos do IPI relativos a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme preconiza o art. 164 do RIIPI/2002. Nos termos do citado dispositivo, o fiscal ao desclassificar os produtos glosados da condição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem mostra desconhecer a atividade de produção de pedras;

2) a Instrução nº 01/2001 da Superintendência de Legislação Tributária de Minas Gerais, estado com maior know how em mineração no Brasil, esclarece quais são os produtos intermediários utilizados no ciclo produtivo da atividade mineradora. Sendo assim, como processo produtivo deve-se entender aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção do estéril, até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do local de extração até o beneficiamento ou estocagem. Ainda considera o dispositivo citado, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20/02/1986, como produto intermediário, para efeitos de crédito do imposto, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como brocas, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação e no beneficiamento;

3) os produtos glosados são materiais de corte de pedra, ou seja, de desgaste em contato com a pedra, qualificados como produtos intermediários;

4) diante dos fatos supra citados, é inconteste a necessidade da diligência no local de produção, conforme art. 16, inc. IV, e art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, para comprovar que os créditos glosados correspondem a produtos intermediários.

É o relatório."

Por meio do Acórdão DRJ/JFA nº 09-18.911, de 28 de fevereiro de 2008, os Membros da 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora/MG, decidiram, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação. A Ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

J *P*

"CREDITAMENTO DE IPI. POSSIBILIDADE.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. Atendidas essas condições, defere-se o crédito, senão, rejeita-se a petição da interessada.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

PERÍCIA/DILIGÊNCIA

Indeferem-se as perícias ou diligências solicitadas quando a autoridade julgadora entende-as desnecessárias e prescindíveis em face dos dispositivos legais em vigor.

Solicitação indeferida."

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Eg.Conselho, no qual, fundamentalmente reafirma as alegações da sua manifestação de inconformidade, acrescentando somente o pedido de aplicação de correção monetária ao crédito envolvido.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, portanto dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata o presente de pedido de ressarcimento de crédito básico de IPI combinado com pedido de compensação, o qual foi deferido apenas parcialmente.

O cerne da questão diz respeito às seguintes matérias:

- (i) base de cálculo do crédito de IPI;
- (ii) da necessidade de Diligência/perícia no local da produção;
- (ii) atualização do crédito deferido pela taxa Selic.

Passo às questões:

- (i) base de cálculo do crédito de IPI;

A parte indeferida se deu em razão de não serem considerados matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem os produtos constantes da nota fiscal à fl. 102 e na nota fiscal n° 17488, que sequer foi apresentada pela contribuinte.

Conforme se verifica pela cópia juntada à fl. 102, os produtos constantes da referida nota fiscal são: telhas zincadas e perfil estrutural que, de acordo com a contribuinte, são produtos intermediários, utilizados no corte das pedras.

A empresa contribuinte, conforme seu contrato social (fl. 05), tem como objetivo social a *"extração, processamento e comercialização, exportação e importação direta ou em nome de terceiros, de mármore, granito, quartzito e pedras naturais."*

Conforme mencionado anteriormente, o indeferimento se deu uma vez que os produtos adquiridos por meio da nota fiscal de fl. 102, de acordo com a verificação fiscal, não se referem à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados no processo produtivo, e a nota fiscal n° 17488 não foi apresentada pela contribuinte para comprovar que os produtos nela constantes fazem jus ao ressarcimento.

A palavra ônus, do latim *onus*, significa carga, peso, encargo, obrigação. Quando se indaga - a quem cabe o ônus da prova quer se saber, a quem cabe a necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento do julgador. No processo administrativo fiscal federal tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Nesse sentido, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita.

Nesse caso específico, para fazer jus ao ressarcimento, a contribuinte deveria comprovar, por meio da cópia da nota fiscal, que os produtos adquiridos tratavam de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Assim, não havendo a juntada da cópia da nota fiscal, não há como se constatar se o ressarcimento é ou não devido, razão porque deixo de me manifestar a esse respeito, confirmando-se a decisão de primeira instância quanto a essa matéria.

O IPI é imposto federal, e o benefício concedido para compensação dos créditos de IPI também é regido por legislação federal, não podendo, como pretende a contribuinte, uma legislação estadual determinar o que é matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem para efeito do IPI.

Como o recurso voluntário não trás qualquer inovação relativamente à manifestação de inconformidade no tocante ao mérito, adoto aqui o voto proferido pelo julgador de primeira instância, e peço vênias para transcrevê-lo na parte que nos interessa:

"O saldo credor ora requerido tem seu fundamento legal na IN SRF n° 33, de 04/03/1999, e no incentivo fiscal instituído pelo artigo 5° do Decreto-lei n° 491, de 05/03/1969, restabelecido pelo artigo 1°, inciso II, da Lei n° 8.402, de 08/01/1992. Combinados esses atos com o artigo 179 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI/1998 e, ainda, com os artigos 73 e 74 da Lei n° 9.430, de 27/12/1996, e demais atos normativos que o regulamentam, concedeu-se à contribuinte o direito de utilização de créditos de IPI, acumulados trimestralmente, decorrentes de aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, não absorvidos no período de apuração do imposto em que fossem escriturados,

pudessem ser ressarcidos em espécie ou utilizados na compensação de outros tributos e contribuições administrados pela Receita Federal.

Nesse contexto legal, a contribuinte requereu o saldo credor trimestral de R\$529,25, dos quais lhe foram deferidos R\$395,08, em razão de glosas equivalentes a R\$134,17, já devidamente narradas no relatório do presente voto. Por consequência, houve a homologação parcial da compensação declarada, remanescendo a cobrança de R\$235,97 (fls. 113/114).

Na manifestação de inconformidade, a contribuinte apresentou argumentos no intuito de demonstrar que os créditos glosados, consignados na nota fiscal de fl. 102 e na nota fiscal nº 17488, não apresentada pela contribuinte, contrariamente ao alegado pela Fiscalização, correspondiam a aquisições de produtos intermediários. Nesse entendimento, requereu fosse considerado o IPI decorrente das respectivas aquisições como créditos de IPI, passíveis de ressarcimento.

Nesse diapasão, a interessada apontou a Instrução nº 01, de 2001, e a Instrução Normativa nº 01, de 1986, expedidas pela da Superintendência de Legislação Tributária de Minas Gerais, em cujos fundamentos se espelha para alegar que:

a) o processo produtivo se inicia na fase de desmonte da rocha e remoção do estéril até a fase de estocagem inclusive a movimentação do local da extração até o beneficiamento e estocagem;

b) considera-se material intermediário todo aquele consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, movimentação do material e no beneficiamento.

Certamente que o entendimento esposado acima não condiz com a legislação do IPI. Os fundamentos do direito ao creditamento e a conceituação de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem devem ser buscados na legislação do IPI. Desse modo, em sendo o saldo credor em análise decorrente de incentivo à exportação, instituído pelo art. Decreto-lei nº 491, de 05/03/1969, que demanda serem conferidos ao beneficiário em razão de aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados, há que se buscar na legislação pertinente a conceituação desses elementos.

Para resolver as questões levantadas pela contribuinte, lança-se mão do Parecer Normativo CST nº. 65, de 1979, expedido pela Secretaria da Receita Federal com o fim de esclarecer o alcance da previsão de creditamento do IPI, em face do artigo 66, inciso I, do RPI/1979, aprovado pelo Decreto nº. 83.263, de 09/03/1979, que decorreu de disposição do artigo 25 da Lei nº.

4.502, de 30/11/1964, com a alteração 8ª promovida pelo Decreto-lei nº 34, de 18/11/1966 (§2º do artigo 25 da Lei nº. 4.502, de 1964: "É assegurado ao estabelecimento industrial o direito à manutenção do crédito relativo às matérias-primas e produtos intermediários utilizados na industrialização ou acondicionamento de produtos tributados vendidos a pessoa natural ou jurídica a quem a lei conceda isenção do imposto expressamente na qualidade de adquirente do produto)."

Na medida em que o dispositivo, na parte interpretada, vem no decorrer dos anos sendo mantido pela legislação subsequente, ou seja, o artigo 82, I, do RIPI/1982; o artigo 147, I, do RIPI/1998 e o artigo 164, I, do RIPI/2002, o referido parecer está plenamente em vigor, o que justifica a presente recorrência. Ademais, como já se disse, o cômputo de aquisições na base de cálculo do incentivo está relacionado ao fato de que essas aquisições correspondam a matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem. Valem, assim, as disposições referentes ao direito de crédito do IPI.

Tendo em vista o período a que se refere o presente pedido, cuida-se aqui de citar como sustentáculo do presente voto o RIPI/1998, qual seja o seu artigo 147, caput e inciso I:

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

Reitere-se que, a despeito das modificações da legislação com relação ao direito de crédito do IPI, a expressão "incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização" tem sido a mesma, desde o RIPI/1979 até o regulamento atual. Sendo assim, veja-se o que diz o Parecer Normativo nº. 65, de 1979, no trecho relevante para a solução da presente lide:

4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

(...)

6 - Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em

sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.

6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.

(...)

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos "que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização", para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 - Como o texto fala em "incluindo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários", é evidente que tais bens hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários "stricto sensu", semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão "consumidos" sobretudo levando-se em conta que as restrições "imediate e integralmente", constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

10.3 - Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de sua qualificação tecnológica, se enquadrem no que ficou exposto na

parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).

11. Em resumo, geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas, produtos intermediários, stricto sensu, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como 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, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem industrializado, desde que não devam, em face dos princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

(...). (negritos acrescentados)

A leitura da parte do Parecer CST nº. 65, de 1979, antes reproduzida, demonstra objetivo do ato de esclarecer a equivocada interpretação de que quaisquer elementos consumidos nas instalações da contribuinte ou utilizados nos limites do seu parque industrial, certamente necessários ao desenvolvimento de suas atividades, ainda que indiretamente, sejam considerados matéria-prima ou produto intermediário com o fim de gerarem o respectivo direito ao crédito e serem, obviamente, o IPI incidente sobre suas aquisições incluídos no cômputo do saldo credor trimestral com direito ao ressarcimento. Torna-se patente, assim, que nem tudo que se consome ou se utiliza na produção pode ser conceituado como matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI e ainda que sejam consumidas no processo de industrialização.

É de se concluir, portanto, que não podem ser computados no saldo credor trimestral, uma vez que não revestem a condição de matéria-prima ou produto intermediário, nos termos da legislação de regência, as telhas zincadas e os perfis estruturais, consignados na nota fiscal de fl. 102, pois não tem contato direto com os produtos em fabricação.

De fato, o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras. O objetivo expresso do legislador foi o de estimular as exportações de empresas industriais (produtor-exportador) e a atividade industrial interna, mediante o ressarcimento das contribuições COFINS e PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo.

Mas isso não significa uma interpretação ampla, a ponto de se incluir como insumo toda e qualquer aquisição que venha a ser utilizada “para” e não “na” industrialização do produto. É necessário a meu ver, certa distinção. Na industrialização propriamente dita são necessárias aquisições de específicos insumos. Já, “para a” industrialização, certamente são também necessários diversos elementos, tais como: maquinários, equipamentos, peças, utensílios, pessoal técnico etc, substituíveis em espécie, sem a alteração do produto final. Daí, se dizer com certa propriedade que, aquilo que se agrega ou mantém contato direto ao produto

é certamente insumo básico ou produto intermediário ou material de embalagem. Conseqüentemente, o insumo utilizado na consecução do produto final, somente será produto intermediário, se tiver contato direto com o produto final.

A seu turno, o parágrafo único do artigo 3º da Lei n° 9.363/96 determina que seja utilizada, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI para a demarcação dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, o que é confirmado pela Portaria MF n° 129, de 05/04/95, em seu artigo 2º, § 3º.

Destarte, conceitualmente, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n° 87.981/82, (reproduzido pelo inciso I do art. 147 do Decreto n° 2.637/1988 – RIPI/1988), as seguintes regras:

“Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I – do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.” (grifos, não do original).

Da exegese desse dispositivo legal, onde utilizado a palavra “no” processo de industrialização, bem como “forem consumidos no processo de industrialização” quer me parecer – diretamente na industrialização.

Destarte, penso equivocada se defender que os produtos mencionados pela recorrente, possam ser rotulados como insumo ou matéria-prima, propriamente dito, visto não se inserir no processo de transformação do qual resultará a mercadoria industrializada.

(ii) da necessidade de Diligência/perícia no local da produção;

A contribuinte reitera em sede de recurso voluntário o seu pedido de prova pericial sob o argumento de que a sua falta cerceia o seu direito de defesa.

Não se verifica nos autos qualquer justificativa para a realização de prova pericial. A prova deve ser produzida, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do julgador, que pode ter a necessidade, em face da presença de questões de difícil deslinde, de municiar-se de mais elementos de prova.

Deste modo, destinam-se as diligências/perícias à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Não devem se estender à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

Se os dispositivos legais em vigor e os documentos acostados aos autos foram suficientes para formar o convencimento do julgador, não há que se falar em perícia ou diligência.

Rejeito, pois o pedido formulado.

(ii) atualização do crédito pela taxa Selic.

Inicialmente cabe dizer, quanto à atualização monetária dos créditos pretendidos, que o pedido não foi submetida a exame em primeira instância.

Isto porque alguns Conselheiros defendem o entendimento de que teria ocorrido a figura da preclusão, (art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93).

No entanto, entende esta Conselheira que em matéria de atualização monetária não há que se falar em preclusão pelas razões a seguir expostas:

(i) O direito aos juros independe de pedido, e a taxa Selic nada mais é do que um critério para o cálculo dos juros, que passou a ser adotado a partir de 1º/01/96, por força do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

(ii) Há de se lembrar inexistir no formulário de ressarcimento campo específico para inclusão da solicitação da atualização do crédito.

(iii) Se entendermos que a Taxa SELIC corresponde ao um misto de juros e correção monetária, com mais razão não se poderá falar em PRECLUSÃO porque a correção monetária deve ser assegurada ao credor, ainda que não pedida (na primeira ou segunda instância) e ainda que a seu respeito seja omissis o acórdão. Neste sentido tornou-se pacífica a jurisprudência, inclusive no Superior Tribunal de Justiça, como se vê das anotações do respeitável doutrinador Theotônio Negrão:

"Incidência genérica da correção monetária. A Correção monetária é extensiva a todos os débitos resultantes de decisão judicial (RSTJ 31/318, STJ-RT 738/253).

'é entendimento já consolidado nesta Corte de que a evolução dos fatos econômicos tornou insustentável a não incidência da correção monetária, sob pena de prestigiar-se o enriquecimento sem causa do devedor, sendo ela imperativo econômico, jurídico e ético indispensável à plena indenização dos danos e ao fiel e completo adimplemento das obrigações' (RSTJ 84/268).

...

'A correção monetária não constitui acréscimo, mas simples recomposição da moeda corroída pela espiral inflacionária.' (RSTJ 71/367). No mesmo sentido: RSTJ 23/397, 38/125.

'A correção monetária não se constitui em um 'plus', senão em mera atualização da moeda, aviltada pela inflação, impondo-se como um imperativo de ordem jurídica, econômica e ética. Jurídica, porque o credor tem o direito tanto de ser integralmente ressarcido dos prejuízos da inadimplência, como o de ter por satisfeito, em toda a sua inteireza, o seu crédito pago com atraso. Econômica, porque a correção nada mais significa senão um mero instrumento de preservação do valor do crédito.

:

A P

Ética, porque o crédito pago sem correção importa em um verdadeiro enriquecimento sem causa do devedor, e a ninguém é lícito tirar proveito de sua própria inadimplência.(RSTJ 74/387).¹"

Superada a questão da preclusão passo às razões do porque entendo que a contribuinte possui o direito de ter o seu crédito deferido, atualizado pela taxa Selic.

Penso que somente a partir da data de protocolização do respectivo pedido e o do efetivo ressarcimento, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que à contribuinte titular do direito ao crédito de IPI, garanta-se o direito à atualização monetária pela SELIC, nesse período, nos moldes aplicáveis na cobrança, restituição ou compensação dos tributos e contribuições federais.

Isto porque a demora própria do andamento fiscal, e a correspondente defasagem monetária do crédito, não podem ser carregadas como ônus do contribuinte, sob pena de ficar comprometido, pelo menos em parte, o valor ressarcido, que se busca preservar.

A negativa de aplicação da taxa Selic, nos ressarcimentos de crédito do IPI, por parte dos julgadores administrativos tem sido fundamentada em duas linhas de argumentação: uma, no entendimento de que seria indevida a correção monetária, por ausência de expressa previsão legal, e a outra considera cabível a correção monetária até 31 de dezembro de 1995, por analogia com o disposto no art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, não admitindo contudo a correção a partir de 1º de janeiro de 1996, com base na taxa Selic, por ter ela natureza de juros e alcançar patamares muito superiores à inflação efetivamente ocorrida.

Não comungo de nenhum desses entendimentos, pois, sendo a correção monetária mero resgate do valor real da moeda, é perfeitamente cabível a analogia com o instituto da restituição para dispensar ao ressarcimento o mesmo tratamento, como o faz a segunda linha de argumentação acima referida, à qual não me alio porque, no meu entender, a extinção da correção monetária a partir de 1º de janeiro de 1996 não afasta, por si só, a possibilidade de incidência taxa Selic nos ressarcimentos. Entendo que, se sobre os indébitos tributários incidem juros moratórios, também nos ressarcimentos, analogamente à correção monetária, esses juros são cabíveis.

Registre-se, entretanto, que os indébitos e os ressarcimentos se diferenciam 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 tornam passíveis de ressarcimento em espécie quando não houver possibilidade de se proceder a essa compensação, cabendo então a formalização do pedido de ressarcimento pelo contribuinte que fará as provas necessárias ao Fisco.

Destarte, pode-se afirmar que a obrigação de ressarcir em espécie nasce para o Fisco apenas a partir desse pedido, portanto, somente com a protocolização do pedido de ressarcimento, pode-se falar em ocorrência de demora do Fisco em ressarcir o contribuinte, havendo, pois, a possibilidade de fluência de juros moratórios.

¹ Theotônio Negrão e José Roberto Ferreira Gouvêa, *Código de Processo Civil e Legislação Processual em Vigor*, 35ª ed., São Paulo: Saraiva, 2003, p. 1978.

Ademais, o simples fato de a taxa de juros eleita por lei para a administração tributária ser compensada pela demora no pagamento dos seus créditos e compensar o contribuinte pela demora na devolução do indevido alcançar patamares superiores ao da inflação não pode servir à negativa de compensar o contribuinte pela demora do Fisco no ressarcimento.

Alguns, poderiam questionar o porquê da escolha da taxa Selic. Penso que a sua aplicação caminha ao lado daquele adotado na legislação, nos pedidos de restituição, compensação e cobrança de créditos da União.

Em verdade, o Fisco exige ou paga ao contribuinte aquilo que a União paga para tal captação. Nesse sentido, "os juros" são devidos por representar remuneração do capital, que permaneceu à disposição da empresa, e não guardam natureza de sanção.

Por esses motivos, a exemplo do ocorrido na cobrança, restituição ou compensação dos tributos e contribuições federais é que entendo que a escolha da taxa Selic reflete a melhor opção. Devida assim a atualização monetária para a parte homologada da compensação, somente a partir da data de protocolização do pedido de ressarcimento, com a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, somente para reconhecer o direito da contribuinte de atualizar o crédito deferido a partir da data de protocolização do pedido de ressarcimento, com a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2009.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Designado quanto à correção do ressarcimento pela taxa Selic

O art. 66 da Lei nº 8.383/91, assim dispõe:

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

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo."

Este dispositivo teve sua redação alterada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29/06/95, *verbis*:

"Art. 58. O inciso III do art. 10 e o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, passam a vigorar com a seguinte redação:

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

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo."

Já o art. 39 da Lei nº 9.250/95, estabelece que:

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

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia -

SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada."

Conforme se pode verificar, todos os dispositivos legais acima se referem à compensação ou restituição, que são espécies do gênero repetição de indébito. Portanto, é lógico inferir que a restituição e a compensação, pressupõem a existência de um pagamento anterior efetuado pelo sujeito passivo, pagamento este indevido ou efetuado em montante maior do que o que seria devido.

Ora, no caso dos autos o crédito não se originou de nenhum indébito tributário.

Tratando-se de ressarcimento de créditos de IPI, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo que, ao concedê-lo, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio das normas específicas que regem a espécie e da referência efetuada tão-somente em relação à repetição de indébito, nas normas acima transcritas. Inaplicável, portanto, o Parecer AGU nº 01/96, visto que só se referiu à repetição de indébito.

Na verdade, o argumento em sentido contrário invoca a aplicação analógica da lei, o que significa admitir a existência de uma lacuna que deveria ser colmatada por aquela técnica de integração.

O art. 108 do CTN estabelece que as formas de integração das lacunas na legislação tributária são a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade, os quais devem ser aplicados sucessivamente e na ordem indicada na *lex legum*.

Leciona Maria Helena Diniz que:

"A analogia é, portanto, um método quase-lógico que descobre a norma implícita existente na ordem jurídica. É tão-somente um processo revelador de normas implícitas.

Requer a aplicação analógica que:

- 1) o caso sub judice não esteja previsto em norma jurídica;*
- 2) o caso não contemplado tenha com o previsto, pelo menos, uma relação de semelhança;*
- 3) o elemento de identidade entre eles não seja qualquer um, mas sim essencial, ou seja, deve haver verdadeira semelhança e a mesma razão entre ambos. (in: Curso de Direito Civil Brasileiro. Vol. 1. São Paulo: Saraiva, 10ª ed., 1994, pp.54/55)."*

Ora, no caso dos autos o terceiro requisito para aplicação analógica da lei não restou caracterizado porque os fundamentos, os motivos, ou seja, as razões que fundamentam os institutos do ressarcimento e da repetição do indébito são totalmente distintas.

No caso da repetição de indébito, a devolução das importâncias se assenta na preexistência de um pagamento indevido, cuja devolução é reclamada com base no princípio geral de direito que veda o locupletamento sem causa.

Já no caso de ressarcimento de créditos incentivados, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo era devido, mas a devolução das quantias se assenta única e exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram licitamente recebidos pelo sujeito ativo do tributo.

Como se vê, nos dois casos ocorrem devoluções de quantias ao contribuinte, mas estas devoluções ocorrem por razões distintas. A finalidade do ressarcimento é produzir uma situação de vantagem para determinados contribuintes que atendam a certos requisitos fixados em lei, para incrementar as respectivas atividades; enquanto que a finalidade da repetição do indébito é prestigiar o princípio que veda o enriquecimento sem causa.

Nesse passo, não há como conceder o ressarcimento de créditos originados de incentivo fiscal com fundamento nos princípios da isonomia, da finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa, porque os dois institutos não apresentam a mesma *ratio*.

Acrescente-se a tudo isso que o art. 3º, II, da Lei nº 8.748/93, estabeleceu expressamente distinção entre repetição de indébito e ressarcimento de créditos de IPI, o que torna ilegal a aplicação de qualquer acréscimo ao ressarcimento

Do mesmo modo, não há como fundamentar tal concessão com base na demora da apreciação dos processos pela Receita Federal. É certo que a teor do art. 49 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, a Administração tem até 60 dias para decidir o processo, a partir do encerramento da instrução (e não da data de seu protocolo). Entretanto, se a Administração não se desincumbir de seu dever legal, o remédio adequado para sanar a omissão não é a aplicação de correção monetária ou de juros de mora, mas sim a ação judicial que o contribuinte entender cabível para constranger a Administração a se manifestar.

Em face do exposto, dirijo da ilustre Relatora e voto no sentido de negar provimento ao recurso também quanto à correção do ressarcimento pela taxa Selic.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2009.


ANTÔNIO CARLOS ATULIM

