



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13808.004311/98-36
Recurso nº 202-124.402 Especial do Procurador e do Contribuinte
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 02-03.514
Sessão de 02 de setembro de 2008
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e COMÉRCIO E INDÚSTRIAS BRASILEIRAS
COINBRA S.A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

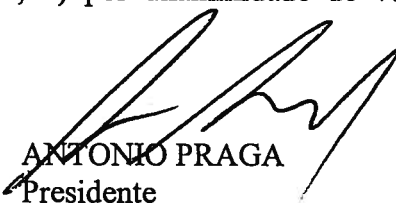
Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/1998

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO (PIS E COFINS). RESSARCIMENTO. AQUISIÇÕES DE MP, PI E ME FORNECIDOS POR PESSOAS FÍSICAS. Inexiste limitação legal ao aproveitamento do crédito a que se refere o artigo 1º da Lei nº 9.363/96 às aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem exclusivamente feitas de contribuintes da Contribuição ao PIS e da COFINS.

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. Recursos especiais do Procurador e do Contribuinte providos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: 1) pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto (Relator), Dalton César Cordeiro de Miranda, Maria Teresa Martínez López, Leonardo Siade Manzan, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho; 2) por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial do Contribuinte.


ANTONIO PRAGA
Presidente



GILSON ROSENBURG FILHO
Relator-Designado

FORMALIZADO EM: 09 JUN 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente da CSRF), Antonio Carlos Guidoni Filho (substituto do vice-presidente da CSRF), Josefa Maria Coelho Marques, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Atulim, Gileno Gurjão Barreto, Julio Cesar Vieira Gomes, Leonardo Siade Manzan, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gilson Macedo Rosenberg Filho e Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado).



Relatório

A contribuinte COMÉRCIO E INDÚSTRIAS BRASILEIRA COINBRA S.A apresentou em 30 de julho de 1998 pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados – no valor de R\$ 6.245.971,09 (seis milhões duzentos e quarenta e cinco mil, novecentos e setenta e um reais e nove centavos). O pedido foi justificado pelo fato de não ter sido possível aproveitar o crédito presumido de IPI em operações próprias da contribuinte no segundo trimestre de 1998.

A autoridade fiscal indeferiu em parte o pedido da contribuinte. Reconheceu o direito ao valor de 1.627.812,11 (um milhão seiscentos e vinte e sete reais, oitocentos e doze reais e doze centavos).

Em 26 de fevereiro de 2002, a contribuinte apresentou Impugnação com pedido de ressarcimento (fls. 219/231) à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo. Requereu a revisão dos valores do crédito presumido de IPI e o reconhecimento do direito ao ressarcimento no montante pleiteado anteriormente, que são: a inclusão no “custo de produção” dos valores de aquisição e manutenção no valor da receita de exportação dos valores relativos às exportações de produtos não tributados; das vendas equiparadas à exportação de produtos não tributados; das exportações de produtos adquiridos de terceiros.

A Delegacia da Receita Federal de Ribeirão Preto – SP, indeferiu o pedido, por unanimidade de votos, sob o argumento que a legislação tributária não contemplar os pedidos feitos.

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 14 de abril de 2003 (fls. 261/276). Apresentou argumentos e entendimentos para que fosse reconhecido o direito ao ressarcimento no montante anteriormente pleiteado, acrescido de juros.

Os membros da segunda turma de julgamento da Delegacia da Receita Federal de Ribeirão Preto – SP acordaram, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, quanto às aquisições de não-contribuintes; por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, quanto à receita de exportação; em dar provimento ao recurso, quanto a Taxa SELIC. Segue sua ementa:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS, ONDE NÃO HÁ INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. Tendo a Lei nº 9.363/96 instituído um benefício fiscal a determinados contribuintes, com a conseqüente renúncia fiscal, deve ela ser interpretada restritivamente. Assim, se a Lei dispõe que farão jus ao crédito presumido, com o ressarcimento das contribuições Cofins e PIS, incidentes sobre as aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo, não há que se falar no favor fiscal quando não houver incidência das contribuições na última aquisição, como no caso de

aquisições de pessoas físicas e cooperativas. PRODUTOS EXPORTADOS NA CATEGORIA NT. POSSIBILIDADE. Inexiste limitação legal ao aproveitamento do crédito a que se refere o art. 1º da Lei nº 9.363/96 às aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem exclusivamente para a exportação de produtos que, se vendidos no mercado interno, não sofreriam a incidência do IPI. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. Ao valor a ser ressarcido deve ser aplicada a Norma de Execução SRF/Cosit/Cosar nº 08/97, desde a data do protocolo do pedido até seu efetivo ressarcimento. Recurso parcialmente provido.

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 368/379) em 9 de maio de 2005, com fundamento no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes. O recurso pede reforma do acórdão em relação à receita de exportação e quanto à taxa Selic.

A contribuinte apresentou contra-razões ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e Recurso Especial contra parte do acórdão 202-15.558. Referente à parte do acórdão, requereu a reforma quanto à inclusão, no cálculo do crédito presumido, do valor dos insumos adquiridos de fornecedores pessoas físicas ou cooperativas. Quanto ao recurso da Fazenda, afirmou que não podem ser acolhidos os argumentos para exclusão da base de cálculo da receita de exportação dos produtos NT adquiridos de terceiros e para a não-aplicação da taxa Selic dos ressarcimentos.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões ao Recurso Especial de Divergência em 29 de novembro de 2006 (fls. 461/474), solicitando o não conhecimento e não provimento do recurso da contribuinte.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi recebido pelo Presidente 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, através do Despacho nº 202-00.240, de 6 de setembro de 2005 (fls. 381/383), bem como o Recurso Especial da Contribuinte através do Despacho nº 202-398, de 18 de agosto de 2006 (fls. 458/459), que, em decisões fundamentadas, julgou a admissibilidade dos recursos interpostos.

Intimada do Despacho n.º 202-00.240 por meio do Termo de Intimação datado de 27 de outubro de 2005 (fls. 385), a contribuinte apresentou suas contra-razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, tempestivamente, em 23 de novembro de 2005, ao passo que a Procuradoria da Fazenda Nacional, após ser intimada do Despacho nº 202.398, de 18 de agosto de 2006 (fls. 458/459), em 28 de novembro de 2006, por meio do Termo de Intimação de fls. 460, também apresentou suas Contra-razões ao Recurso Especial da Contribuinte, tempestivamente, em 29 de novembro de 2006.

Quanto ao Recurso da Contribuinte

O Despacho n.º 202-00.240 admitiu o apelo da contribuinte, que, por sua vez, suscitou a divergência entre o acórdão acima referido e os acórdãos n.º CSRF/02-01.158, CSRF/02-01.319 e CSRF/02-01.596, prolatados pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos quais decidiu-se que a base de cálculo do crédito presumido do IPI é determinada mediante a aplicação, sobre o valor total, sem exclusões, das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei n.º 9.363, de 13/12/96. Percebo que o Acórdão paradigma é claro quanto ao caso concreto, pelo que passo a receber e analisar o recurso em sua inteireza.

Quanto ao recurso do Procurador

Quanto ao Recurso do Procurador, verifico que o Despacho de fls. 381/383 o recebeu pelos arts. 32, I, e 33, *caput* e § 1º, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes. Conheço dos argumentos do douto Procurador, pelo que também a recebo e passo a analisar o recurso em sua inteireza.

Recebidos, passo a analisar ambos os recursos.

I – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI:

Dentre as matérias controversas trazidas à baila, a presente diz respeito a aquisições feitas pela empresa, ora recorrente, frente a pessoas físicas e cooperativas de

produtores, cujo objetivo é o levantamento do crédito presumido de IPI e a apuração de saldo suficiente de crédito presumido do referido imposto, visando o ressarcimento.

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

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

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

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

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

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

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

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

“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - 1) AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS - A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei n.º 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei n.º 9.363/96). A lei citada refere-se a ‘valor total’ e não prevê qualquer exclusão. As

Instruções Normativas SRF n.ºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei n.º 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS (IN SRF n.º 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN SRF n.º 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. 2) EXPORTAÇÕES ATRAVÉS DE EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS - Estando em pleno vigor, no ano de 1996, os artigos 1º e 3º do Decreto-Lei n.º 1.248, de 29.11.72, são assegurados ao produtor-vendedor os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação nas vendas a empresas comerciais exportadoras destinadas à exportação. 3) TAXA SELIC - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto n.º 2.138/97 tratado de restituição e ressarcimento da mesma maneira, a referida taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso provido.” (1ª Câmara, Recurso n.º 110.657, Processo n.º 10675.000979/97-61; julgado em 17/04/2001; rel. Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa, Acórdão n.º 201-74.438)

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

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

AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido as aquisições feitas de não contribuintes das contribuições para o PIS e da COFINS. Recurso a que se nega provimento.” (Acórdão CSRF/02-01.250, 2ª Turma, relator Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Recurso n.º 110.146, Processo n.º 10945.008246/97-56, sessão: 27/01/2003)

Adoto a orientação como parâmetro decisório, salientando que também o STJ enfrentou a matéria, tendo optado por idêntico desfecho:

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

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

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

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

4. Recurso especial improvido.” (REsp n.º 586.392/RN, rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19/10/2004, DJ de 06/12/2004, p. 259)

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

Não há, portanto, qualquer limitação imposta pelo legislador quanto ao crédito sobre insumos adquiridos de não-contribuintes ou qualquer previsão para a exclusão da base de cálculo do percentual da receita de exportação que comporá a base de cálculo do benefício das receitas de exportação de produtos não tributados no mercado interno. Basta, de acordo com o texto legal, que sejam exportadas as mercadorias.

II – SELIC:

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

A Lei n.º 9.250/95, estabeleceu a possibilidade de atualização monetária das compensações e/ou restituições pela taxa SELIC, conforme disposto em seu art.39, *verbum ad verbum*:

“Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei n.º 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a

8

imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.

(...)

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

Adicionalmente, a Portaria n.º 38, de 27/02/97, que "dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996", estabeleceu em seus arts. 5º e 8º, que:

"Art. 5º - A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigado ao pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor equivalente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.

(...)

Art. 8º - Os valores a que se referem o caput e o parágrafo 1º do art. 5º, quando não forem pagos no prazo previsto no parágrafo 2º do mesmo artigo, serão acrescidos, com base no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC -, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos, pela empresa produtora vendedora, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (original sem destaque)

Uma vez que a legislação trata da possibilidade de atualização em casos de compensação ou restituição e o contribuinte deu entrada em pedido de ressarcimento, o meu entendimento, também adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais através do acórdão n.º CSRF/02-0.708, é o de que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição.

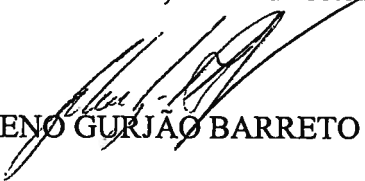
Desta forma, não restam dúvidas quanto à possibilidade de utilização da taxa SELIC a partir da data em que é feito o pedido de ressarcimento.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, no mérito, quanto à taxa Selic, incidente a partir da data de protocolo do pedido de ressarcimento, e quanto à exclusão da receita de exportação dos produtos NT, nos termos do voto vencedor do acórdão atacado; e dar provimento ao Recurso Especial da

Contribuinte quanto à inclusão do valor total dos insumos adquiridos de não-contribuintes empregados nos produtos exportados na base de cálculo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de setembro de 2008.


GILENO GURJÃO BARRETO

Voto Vencedor

Conselheiro GILSON ROSENBERG FILHO, Designado

A discordância em relação ao voto do ilustre relator restringe-se na possibilidade da incidência da taxa SELIC no ressarcimento de IPI.

Preliminarmente, calha de pronto observar, neste voto, que diferentes são as figuras do ressarcimento e da restituição.

A restituição é a repetição de um indébito. Decorre de pagamento indevido ou a maior que o devido. Já o ressarcimento não está vinculado a qualquer pagamento indevido, mas decorre de concessão legal.

Sobretudo, não se pode olvidar que o direito subjetivo ao ressarcimento somente é constituído com o advento do despacho da autoridade competente, em oposição ao que ocorre com a repetição do indébito, em que o direito de repetir já nasce imediatamente com o pagamento indevido ou a maior, independentemente de qualquer ato da autoridade administrativa.

Nesta linha, fica evidente existir duas figuras que não se confundem: restituição por pagamento indevido ou a maior do que o devido (repetição de indébito); e ressarcimento, previsto em lei concessiva.

É certo que restituição e ressarcimento compartilham alguns aspectos, como o de ser ambos passíveis de satisfação em dinheiro ou mediante compensação, mas de nenhum modo ressarcimento é espécie do gênero restituição, senão vejamos:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Leciona Maria Helena Diniz que:

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

Requer a aplicação analógica que:

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

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

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

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

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

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

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

Do mesmo modo, não há como fundamentar tal concessão com base na demora da apreciação dos processos pela Receita Federal. Não há que se falar em desvalorização do valor a ser ressarcido, mesmo porque o ambiente de ampla correção monetária que vigia no passado foi abolido pelo Legislador. Com efeito, o mundo jurídico aboliu e repudiou o sistema geral de indexação da economia, através da aprovação das normas legais que consolidaram o Plano Real, inexistindo atualmente previsão de atualização monetária tanto para caso de ressarcimento como para caso de restituição.

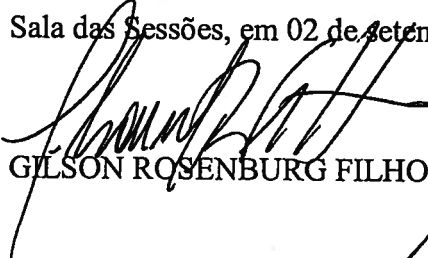
A Taxa Selic é, isto sim, a expressão numérica dos juros. Não se trata de atualização monetária. Juros, por sua vez, é um acréscimo ao principal, é um *plus* que inclusive se caracteriza como renda para aquele que o aufere. Ora, o Estado não pode pagar rendimentos – na forma de Taxa Selic, vale dizer, de juros – sem previsão legal, mormente quando o que seria o valor principal (ressarcimento) é, ele próprio, dependente de lei concessiva.

É cediço que a regra plasmada no art. 49 da Lei no 9.784, de 29/01/1999, sugere que a Administração tem até 60 dias para decidir o processo, a partir do encerramento da instrução (e não da data de seu protocolo). Entretanto, se a Administração não se desincumbir de seu dever legal, o remédio adequado para sanar a omissão não é a aplicação de correção monetária ou de juros de mora, mas sim a ação judicial que o contribuinte entender cabível para constranger a Administração a se manifestar.

Nesse contexto, inadmissível pensar na aplicação da Taxa Selic como um meio de reposição do valor real da moeda.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 02 de setembro de 2008.


GILSON ROSENBERG FILHO