



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13811.001269/99-88
Recurso nº 202-131.372 Especial do Contribuinte
Matéria Ressarcimento de IPI
Acórdão nº 02-03.595
Sessão de 25 de novembro de 2008
Recorrente GRANOL INDÚSTRIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS.

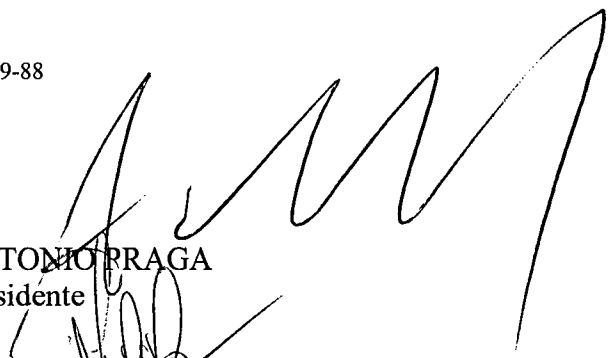
A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados a utilização no processo produtivo, sobre as quais tenha incidido as contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 07, de 07 de setembro de 1970, 08, de 03 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. SELIC. NÃO APLICAÇÃO. Não há como aplicar a taxa de juros SELIC ao ressarcimento do crédito presumido de IPI sob fundamento da analogia, porque não se trata de uma mera situação esquecida pelo legislador; ao contrário, de um instituto próprio com motivos, finalidades e regras específicas.

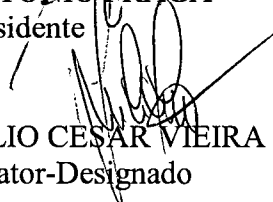
Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: 1) pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso especial, quanto à matéria "incidência de juros a taxa Selic sobre o valor do ressarcimento". Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto (Relator), Maria Teresa Martínez López, Leonardo Siade Manzan, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto convocado), Antonio Lisboa Cardoso (Substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes. 2) por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial quanto à matéria "aquisições de pessoas físicas e cooperativas". Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres, Antonio Carlos Atulim e Elias Sampaio Freire.



ANTONIO PRAGA
Presidente



JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Relator-Designado

FORMALIZADO EM: 11 NOV 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, Gileno Gurjão Barreto, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Atulim, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado) e Antonio Lisboa Cardoso (substituto convocado).



Relatório

A fim de resumir a controvérsia, adoto parcialmente o relatório do acórdão da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, proferido em 25 de janeiro de 2006, que transcrevo a seguir:

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP. Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

“A interessada protocolizou, em 25/05/1999, pedido de ressarcimento de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de fl. 01, no valor de R\$249.531,88, referente ao primeiro trimestre-calendário de 1999, instruído com os documentos de fls. 02/288, tendo como base legal a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996”.

2. Em 09/09/1999, o pleito, que é cumulado com pedidos de compensação de crédito com débitos de terceiros, de fls. 409, 410 e 413, e processo em apenso (nº 13816.000729/99-00), foi retificado, para R\$ 260.508,81, conforme formulário de fl.314.

3. No despacho decisório de 17/11/2003, de fls. 423/430, a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo (DERAT/SP), com base no termo de informação e verificação fiscal de fls. 402/406, deferiu parcialmente o pedido no valor de R\$208.312,21, sendo glosada a parcela restante do benefício fiscal correspondente à exclusão da respectiva base de cálculo de insumos adquiridos, mas não admitidos pela legislação tributária, ou adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, não-contribuintes de PIS e COFINS, bem como à exclusão das exportações de produtos não tributados, com a notação “NT” na Tabela de Incidência do IPI – TIPI. (destaquei)

4. Irresignada com a decisão administrativa de cujo teor teve ciência em 25/03/2004, por via postal, conforme carimbo apostado ao aviso de recebimento de fl. 432, a contribuinte ofereceu, em 22/04/2004, a manifestação de inconformidade, de fls. 435/455, instruída com a documentação de fls. 457/464.

5. São os seguintes, em síntese, os pontos abordados na peça de defesa:

a) Conforme a exposição de motivos relativa à Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, o objetivo do benefício fiscal é atenuar a incidência em cascata da carga tributária sobre todas as etapas do processo produtivo, e assim, presume-se a incidência de PIS e Cofins nas etapas anteriores, dispensada a prova quanto ao pagamento nessas etapas, e inclusive sobre produtos nacionais exportados;

b) A decisão recorrida sustenta a exclusão da receita bruta de exportação de mercadorias não tributadas pelo IPI, uma vez que a manifestante não se enquadraria como estabelecimento industrial, em virtude da natureza das mercadorias que produz, porém, o benefício é dirigido à “empresa produtora e exportadora de mercadorias

nacionais”, conforme a Lei nº 9.363, de 1996, o que é diferente de “produtos industrializados tributados pelo IPI”; nessa linha é aduzida jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

c) Também foi excluída da base de cálculo do incentivo, pela decisão recorrida, parcela referente aos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, com fundamento exclusivamente nas conclusões do Parecer PGFN/CAT/Nº 3092/2002, da Procuradoria- Geral da Fazenda Nacional, expedido, por sua vez, com base em atos administrativos anteriores ao Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, sendo que, pela Lei nº 9.363, de 1996, não há necessidade de incidência das contribuições já referidas imediata e diretamente sobre as aquisições realizadas pelo produtor exportador, e não há menção a nenhuma exclusão de tais aquisições, consoante, inclusive, julgados dos Conselhos de Contribuintes.

d) A legislação do IPI somente pode ser invocada de maneira subsidiária para a definição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, sendo esta utilizada apenas para a rápida liquidação do crédito presumido;

e) Outrossim, é legítimo o direito ao crédito presumido relativo à energia elétrica consumida no processo produtivo, como produtos intermediários que são “aqueles que, embora não se integrando no produto final, forem consumidos no processo de industrialização”, nos termos do RIPI, art. 81, I; o mesmo raciocínio se aplica aos combustíveis (derivados de petróleo), pois a conceituação de insumo deve ser pesquisada sob o prisma da ciência econômica; nesse sentido também há decisão do Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 202-09.744);

f) O ressarcimento, que é uma espécie de restituição, também segundo entendimento do Conselho de Contribuintes, deve ser acrescido de juros SELIC, como meio de evitar o enriquecimento sem causa da Fazenda Pública em virtude do pagamento indevido associado aos tributos agregados aos produtos colocados no mercado externo, e como tratamento isonômico no que se refere à Portaria MF nº 38, de 27 de dezembro de 1997, que estabelece o pagamento de crédito presumido aproveitado a maior ou indevidamente com o acréscimo de juros Selic;

g) Por derradeiro, a manifestante pede que seja reconhecido o direito ao ressarcimento no montante pleiteado, ou seja, de R\$ 260.508,81, com o acréscimo de juros Selic.”Apreciando as razões postas na manifestação de inconformidade, o Colegiado de primeira instância proferiu acórdão resumido na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas e de cooperativas, não-contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E GASES INDUSTRIAIS CONSUMIDOS NA PRODUÇÃO. Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a conceituação albergada pela

legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa, com a aceitação tácita da interessada, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É incabível a concessão do estímulo fiscal acrescido de juros de mora pela taxa Selic, por ausência de autorização legal.

Solicitação Indeferida”.

Como “matéria não impugnada” a decisão recorrida explicita assim nos seus fundamentos: “A exclusão da base de cálculo do estímulo fiscal dos valores atinentes a gastos com telecomunicação, efetuada pela autoridade fiscal na revisão da apuração deste, é matéria incontroversa. A postulante deixou de contestar especificamente o assunto e, assim, demonstrou a aceitação tácita da glosa do valor respectivo.”

Intimada a conhecer da decisão em 09/08/2005, a interessada, insurreta contra seus termos, apresentou, em 26/08/2005, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

a) exclusão indevida da base de cálculo do crédito presumido os valores referentes a aquisições de pessoas físicas e cooperativas e aos gastos com energia elétrica, combustíveis, lubrificantes e gases industriais;

b) expende extenso arrazoado comparativo das normas anteriores e atuais que regeram e regem o benefício fiscal. Aduz que nas normas anteriores às vigentes havia um crédito fiscal efetivo, referente às contribuições recolhidas sobre a última etapa, condicionado à apresentação dos recolhimentos efetuados pelo fornecedor imediato;

c) a legislação atual passou a estabelecer um crédito presumido, inexistindo a obrigatoriedade da comprovação prevista na legislação revogada, ou seja, a lei não condiciona o crédito presumido a qualquer incidência anterior. Reproduz parte da Exposição de Motivos nº 120/95;

d) rechaça a exclusão dos valores dos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, alegando que não há exigência de que para o gozo do incentivo haja a incidência das contribuições imediata e diretamente sobre as aquisições feitas aos fornecedores pelo produtor exportador. Reproduz a norma dos arts. 165 e 166 do RIPI/98 e jurisprudência deste Conselho e da CSRF;

e) rejeita, também, a exclusão da energia elétrica, que aciona os motores elétricos e os combustíveis que são usados nas caldeiras; alega que sobre tais insumos incidem as contribuições, o que onera o custo final das mercadorias exportadas;

f) defende a incidência da taxa Selic sobre os valores a serem ressarcidos, uma vez que, embora o crédito presumido tenha a natureza de benefício fiscal, juridicamente não deixa de ser uma espécie do gênero restituição, visto que na aquisição dos insumos foram pagos os tributos a ele agregados;

g) o ressarcimento do benefício sem a aplicação da taxa Selic equivale a um confisco disfarçado pela perda de valor da moeda, gerando enriquecimento sem causa para a Fazenda. Cita jurisprudência deste Conselho e da CSRF;

h) alfim, pede o provimento do recurso para reconhecer o direito ao ressarcimento no montante pleiteado.

A Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, mediante acórdão nº 202-16.842, de fls. 533 a 541, negou provimento ao recurso quanto às aquisições de pessoas físicas e de cooperativas e acordou, por maioria dos votos, em negar provimento ao recurso quanto à atualização do ressarcimento pela taxa Selic e à inclusão de energia elétrica, combustíveis, lubrificantes e gases industriais no cálculo do benefício.

O acórdão defendeu que, na conjugação do art. 1º e o art. 2º da Lei nº. 9.363/1996, *“constata-se que o legislador ordinário delimitou com clareza o universo de produtos adquiridos que compõem a base de cálculo do incentivo. Reporta-se ao valor total de aquisições específicas, quais sejam, aquelas que além de terem como finalidade a utilização no processo produtivo, sofreram incidência das contribuições”*. Assim, entendeu que o valor das MP, PI ou ME adquiridos por pessoas físicas ou entidades não contribuintes daquelas exações, não se agrega à base de cálculo do ressarcimento de tributos que não tenha incidido sobre o produto adquirido.

Quanto à alegação da contribuinte de que os combustíveis, lubrificantes e energia elétrica deveriam ser incluídos na base de cálculo do incentivo, afirmou o acórdão que esses produtos movem ou lubrificam as máquinas e equipamentos mas não atuam de forma direta sobre o produto novo. Portanto, não são considerados matéria-prima ou produto intermediário. Ademais, afirmou que *“a presunção do crédito vincula-se à alíquota aplicável e não à base de cálculo”*.

Por fim, com relação à aplicação da taxa SELIC sobre o valor a ser ressarcido, entende essa ser incabível, vez que não há previsão legal. Afirmou que *“o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995 inseriu no seu comando a aplicação da taxa SELIC somente sobre os valores oriundos de débitos passíveis de restituição ou compensação, não contemplando valores oriundos de ressarcimento de tributo presumidamente calculado”*.

A contribuinte foi intimada do teor do acórdão, e interpôs Recurso Especial, às fls. 544/578, em 02/06/2006.

Em sua peça recursal a recorrente reitera os pontos aventados em seu Recurso Voluntário, demonstrando ementas de acórdãos proferidos pela CSRF a fim de demonstrar as divergências argüidas.

Contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional apresentada em 10/10/06, às fls. 639/658, corroborando com o entendimento demonstrado no acórdão atacado.

É o Relatório

Voto Vencido

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade do art. 7º, II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, porém, cabe aqui fazer uma ressalva, uma vez que não está presente nos autos documentação que comprove a data em que a contribuinte tomara ciência da decisão do Segundo Conselho de Contribuintes, de forma a impossibilitar ao julgador depreender com precisão sobre a efetiva tempestividade do Recurso Especial, o que demonstra uma falha da MF/SRRF – 8º RF/DERAT/SP na hora de protocolar o recurso em questão.

Porém, uma vez que através do despacho de fls. 633/634 o mesmo recurso fora conhecido como tempestivo, reconheço-lhe dessa forma e, portanto, dele tomo conhecimento.

Uma vez que em seu recurso, a contribuinte não questionou a decisão acerca dos créditos oriundos de despesas com energia elétrica, combustíveis e lubrificantes, a questão aqui debatida envolve as aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem de pessoas físicas ou cooperativas, além do pleito pela correção monetária dos créditos utilizando-se da aplicação da taxa SELIC. Passaremos agora a discutir estes assuntos.

I – Créditos de Aquisições de Insumos de Pessoas Físicas ou Cooperativas

Dentre as matérias controversas trazidas à baila, inicio a análise a respeito das 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 nº 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 nº 2.138/97 tratado de restituição e ressarcimento da mesma maneira, a referida taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso provido.” (1ª Câmara, Recurso nº 110.657, Processo nº 10675.000979/97-61; julgado em 17/04/2001; rel. Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa, Acórdão nº 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 nº 110.146, Processo nº 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 nº 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 pleiteado pela contribuinte decorre do pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, o qual, pelos fundamentos aqui expostos, encontra pleno respaldo na legislação.

II – Aplicação da Taxa SELIC

Em relação à atualização monetária, adoto o entendimento de que esta deve ser deferida a partir do protocolo do pedido de ressarcimento.

A Lei nº 9.250/95, estabeleceu a possibilidade de atualização monetária das compensações e/ou restituições pela taxa SELIC, conforme disposto em seu art.39, *verbis*:

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

(...)

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

Adicionalmente, a Portaria nº 38, de 27/02/97, que “dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei nº 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 Custódia - SELIC -, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente 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 considerando que o contribuinte deu entrada em pedido de ressarcimento, o meu entendimento, também adotado por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais através do acórdão nº CSRF/02-0.708, é o de que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição.

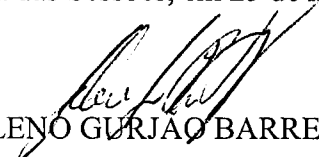
Desta forma, não restam dúvidas quanto à possibilidade de utilização da taxa SELIC a partir da data em que é feito o pedido de ressarcimento.

III - Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da contribuinte, no mérito, quanto à Taxa Selic, incidente a partir da data de protocolo do pedido de ressarcimento e quanto à inclusão do valor total dos insumos adquiridos frente a produtores rurais caracterizados como pessoas físicas e cooperativas.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de novembro de 2008.


GILENO GURJÃO BARRETO

Voto Vencedor

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Designado

A divergência apontada é quanto à de previsão legal ou não para o ressarcimento atualizado pela taxa SELIC do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96. É necessária a sua autorização legislativa em face do princípio da legalidade.

DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Como se sabe, o Princípio Constitucional da Legalidade impõe como dever aos agentes públicos que não somente proceda em consonância com as leis, mas também que somente atue quando autorizado pelo ordenamento jurídico. Melhor dizendo, não tem a liberdade de fazer o que lhe convém apenas pela ausência de norma proibitiva, mas somente fazer o que a lei autoriza ou determina, como bem explica o Professor Diogo de Figueiredo Moreira Neto¹:

“...o princípio atua como uma reserva legal absoluta, à qual está adstrito todo o Estado, por quaisquer de seus entes, órgãos e agentes, mesmo delegados, de só agir quando exista uma lei que a isso o determine, ...”

Federal: O Princípio da Legalidade tem previsão no artigo 37, “caput” da Constituição

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

Portanto, somente poderia ser reconhecido o direito à incidência da taxa SELIC sobre o crédito presumido a ser ressarcido caso existisse no ordenamento jurídico norma nesse sentido. Como se demonstrará a seguir, não há previsão legal para sua aplicação ao ressarcimento, mas tão somente à restituição e compensação.

DA RESTITUIÇÃO E DO RESSARCIMENTO

É nítida a diferença entre restituição e ressarcimento sem, conforme defendido por alguns, constituir uma relação de gênero e espécie. Em relação às restituições e compensações, desde a Lei nº 8.383, de 30/12/91 há previsão legal para a aplicação de taxa de juros em favor dos contribuintes, antes a UFIR e após, a SELIC. Seguem transcrições:

Código Tributário Nacional:

¹ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Curso de Direito Administrativo: Parte Introdutória, Parte Geral e Parte Especial. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, 14ª edição, página 82.

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Lei nº 9.069, de 29/06/95:

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.

...

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

Lei nº 9.250/95:

Art. 39. (...)

§ 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.

Quanto ao ressarcimento de valores correspondentes aos créditos de IPI, não há qualquer regra específica nesse sentido, nem mesmo o Parecer AGU nº 01/96 a ele se aplica. Defende-se que, no entanto, caberia a analogia como necessária para se atender aos princípios da isonomia e do enriquecimento sem causa. Sobre o qual passo a discorrer.

Todas as normas acima transcritas autorizam a incidência de taxa de juros, atualmente a SELIC, para as restituições e compensações que decorram de pagamentos indevidos ou maior que o devido. O que nos obriga a comparar os dois institutos a fim de se decidir quanto à aplicação da analogia.

O Código Tributário Nacional dedicou à matéria a Seção III "Pagamento Indevido" do Capítulo IV "Extinção do Crédito Tributário", nos seguintes termos, a partir dos quais podemos extrair um sentido para a expressão "indevido":

SEÇÃO III Pagamento Indevido 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 artigo 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. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Na restituição houve um pagamento indevido pelo contribuinte; enquanto no ressarcimento, devido, mas que lhe será ressarcido em razão da sistemática adotada pelo benefício fiscal.

Cabe destacar também o momento em que se processa um e outro. É indébito o valor indevidamente a disposição do fisco. De acordo com as regras do Código Tributário Nacional, somente após o consenso entre sujeitos ativo e passivo é que eventual pagamento se torna indevido; enquanto ainda em discussão, presume-se devido. Daí a necessidade, sob pena de enriquecimento sem causa, dos acréscimos legais. É através dos juros que o fisco promove verdadeira reparação ao contribuinte de seu prejuízo. Desde o pagamento indevido o fisco se encontra em mora perante o contribuinte. Não há esse mesmo efeito quando se trata de ressarcimento correspondente ao crédito de IPI. O legislador não acrescentou ao valor principal os juros e nem poderia, não há mora do sujeito ativo perante o passivo. São distintos os fatos que originam um e outro. Na restituição, a origem é o pagamento indevido pelo contribuinte; no ressarcimento previsto na Lei nº 9.363/96, o saldo credor de IPI não possível de compensação.

Nesse passo, não há como aplicar a taxa de juros SELIC ao ressarcimento do crédito de IPI sob fundamento da analogia, porque não se trata de uma mera situação esquecida pelo legislador; ao contrário, de um instituto próprio com motivos, finalidades e regras específicas.

DA APLICAÇÃO ISOLADA DE PRINCÍPIOS

É possível que processos relativos ao ressarcimento do crédito presumido de IPI tramitem por um período superior ao desejado por todos. Não se ignora que a demora na tramitação do processo até seu julgamento definitivo implique alguma desvalorização em razão de índices inflacionários, porém a incidência de juros não se presta para correção do problema. Como já explicado anteriormente, não há mora quanto ao valor a ser ressarcido, mas, em alguns casos, na tramitação do processo. A primeira se corrige através dos juros de mora e a segunda, através do instrumento próprio para provocação da decisão administrativa. Um não substitui o outro.

Oportuno também apontar o cuidado que deve ser dispensado à aplicação isolada de princípios. As normas jurídicas se dividem em regras e princípios. Na consagrada obra sobre o tema, o Professor Humberto Ávila² cita as considerações de Karl Larenz:

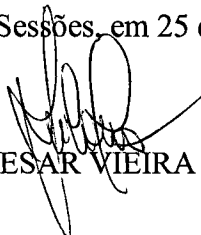
“os princípios seriam pensamentos diretivos de uma regulação jurídica existente ou possível, mas que não são regras suscetíveis de aplicação, na medida que lhes falta o caráter formal de proposições jurídicas, isto é, a conexão entre a hipótese de incidência em uma consequência jurídica. Daí que os princípios indicariam somente a direção em que está situada a regra a ser encontrada, como que determinando um primeiro passo...”

Sem a existência de dispositivos legais com suas regras específicas, a aplicação isolada de princípios traria grande insegurança às relações jurídicas. Em razão de seu conteúdo subjetivo, atuaria o princípio como instrumento de legitimidade de prejulgamentos equivocados do administrador, não raras vezes contrários às regras jurídicas existentes. Por essa razão, desposo do conceito acima atribuído aos princípios para afastar a aplicação da isonomia e do enriquecimento sem causa. Ressalta-se, ainda, que o próprio Princípio da Legalidade proíbe no âmbito da Administração Pública a aplicação de princípios sem a correspondente existência de regra específica disciplinadora da matéria.

Em razão do exposto, entendo que ao ressarcimento não cabe aplicação da taxa SELIC.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de novembro de 2008.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES

² AVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. Malheiros Editores: São Paulo, 3ª edição, página 27.