



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 13857.000674/98-35
Recurso : RP/202-119.413
Matéria : IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS PICCIN LTDA.
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Sessão : 13 de setembro de 2004.
Acórdão nº : CSRF/02-01.732

IPI. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. A atualização monetária dos ressarcimentos de créditos de IPI constitui simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo "plus" a exigir expressa previsão legal (Parecer AGU nº 01/96). O artigo 66 da Lei nº 8.383/91 pode ser aplicado na ausência de disposição legal sobre a matéria, face aos princípios da igualdade, finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa. Precedentes do Colegiado.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora) e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº : 13857.000674/98-35
Acórdão nº : CSRF/02-01.732



ROGÉRIO GUSTAVO DREYER
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 01 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: HENRIQUE PINHEIRO TORRES, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, LEONARDO DE ANDRADE COUTO, FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 13857.000674/98-35
Acórdão nº : CSRF/02-01.732

Recurso : RP/201-119.413
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS PICCIN LTDA.

RELATÓRIO

Examina-se recurso especial, formulado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra decisão do Segundo Conselho de Contribuintes que, através do Acórdão nº 202-14.465, de 04 de dezembro de 2002 (fls. 325/336), por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso interposto pela empresa INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS PICCIN LTDA., cuja ementa se transcreve:

“IPI – RESSARCIMENTO – CORREÇÃO MONETÁRIA E TAXA SELIC – Aplica-se à atualização dos ressarcimentos de créditos incentivados de IPI, por analogia, o disposto no § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, até a data da derrogação desse dispositivo pelo § 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250, de 26.12.95. A partir de então, por aplicação analógica deste mesmo artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, sobre tais créditos devem incidir juros calculados segundo a Taxa SELIC.

Recurso parcialmente provido.”

Conforme evidenciam os elementos constitutivos do presente processo, a empresa acima identificada solicitou ressarcimento complementar de crédito de IPI, correspondente à correção monetária e aos juros calculados com base na Taxa SELIC, incidentes sobre tais créditos a partir da protocolização do respectivo pedido e o efetivo pagamento.

A autoridade julgadora de primeira instância administrativa, através da Decisão DRJ/RPO nº 1.105, de 7/06/2001, de fls. 300/304, indeferiu a solicitação da interessada por ser incabível, por falta de previsão legal, a correção monetária sobre ressarcimento de créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI.

Insurgindo-se contra a decisão acima mencionada, a recorrente interpôs recurso voluntário tempestivo, reafirmando os pontos expendidos em sua peça impugnatória.

Tendo o Colegiado da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 202-14.465, de 04 de dezembro de 2002, decidido, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, a Procuradoria da Fazenda Nacional, por

Processo nº : 13857.000674/98-35
Acórdão nº : CSRF/02-01.732

não concordar com a decisão proferida em segunda instância administrativa, interpôs Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria nº 55/1998), especificamente quanto à aplicação da correção monetária nos ressarcimentos de créditos decorrentes de incentivos fiscais e pela improcedência da indexação com base na Taxa Selic, para os ressarcimentos de créditos incentivados.

Através do Despacho nº 202-0.030 (fls. 352/354), o Presidente da 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes foi recebido o recurso interposto pelo Representante da Fazenda Nacional, tendo em vista a presença dos requisitos exigidos no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes: decisão não-unânime (artigo 32, I); tempestividade (artigo 33, *caput*) e demonstração da contrariedade à lei (artigo 33, § 1º).

Encaminhando-se os autos à Delegacia da Receita Federal em Araraquara/SP, procedeu-se à solicitação ao contribuinte da apresentação de contra-alegações ao Recurso Especial. Devidamente cientificado, o contribuinte ofereceu suas contra-razões ao Recurso Especial do Sr. Procurador da Fazenda Nacional às fls. 363/367, alegando, que, nos julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdãos nºs CSRF/02.0707 e 02.0708) restou averbado que a incidência da correção monetária não acrescenta valor real ao direito postulado, mas apenas o mantém íntegro e a aplicação da incidência da taxa Selic a partir de 01/01/96.

É o relatório.



Processo nº : 13857.000674/98-35
Acórdão nº : CSRF/02-01.732

VOTO VENCIDO

Conselheira - JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

O objeto do recurso é o cabimento ou não da aplicação de correção monetária e juros de mora com base na taxa Selic sobre valores resultantes de incentivo fiscal.

No caso dos autos, os valores recebidos em espécie pelo contribuinte eram originários dos incentivos previstos para máquinas e equipamentos na Lei nº 8.191/91, conforme se constata na petição inicial.

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.

Processo nº : 13857.000674/98-35
Acórdão nº : CSRF/02-01.732

§ 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 referem-se a 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 que foi ressarcido ao contribuinte não se originou de nenhum indébito tributário, uma vez que resultante dos incentivos fiscais acima indicados.

Tratando-se de incentivos fiscais, consubstanciam-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo, que ao renunciar à receita sobre a qual teria direito, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio das normas específicas de cada incentivo e da referência efetuada tão-somente em relação à repetição de indébito, nas normas acima transcritas.

O acórdão recorrido, ao invocar a aplicação analógica da lei, implicitamente admitiu a existência de uma lacuna que deveria ser colmatada por aquela técnica de integração.

O art. 108 do CTN estabelece que são formas de integração das lacunas na legislação tributária a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de

Processo nº : 13857.000674/98-35
Acórdão nº : CSRF/02-01.732

direito público e a equidade, os quais devem ser aplicados sucessivamente e na ordem indicada na *lex legum*.

Conforme se pode evidenciar da leitura do voto condutor do acórdão recorrido, o ilustre relator invocou a analogia, mas na verdade julgou por equidade. Vejamos.

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 distintos.

No caso da repetição de indébito, a devolução das importâncias assenta-se 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 assenta-se única e exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram lícitamente recebidos pelo sujeito ativo, titular da competência para exigir o tributo.

Como se vê, em ambos os casos ocorre a devolução de uma quantia ao sujeito passivo, mas esta devolução ocorre 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 a atualização do ressarcimento de créditos originados de incentivo fiscal com fundamento nos princípios da isonomia, da moralidade, da

Processo nº : 13857.000674/98-35

Acórdão nº : CSRF/02-01.732

finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa, porque os dois institutos não apresentam a mesma *ratio*.

Não foi por outro motivo que o legislador estabeleceu distinção legal expressa entre restituição e ressarcimento no art. 3º, II, da Lei nº 8.748, de 09/12/1993 e nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que se encontram vazados nos seguintes termos, respectivamente:

Art. 3º. Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada a competência por matéria e dentro de limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda:

I- omissis...

II- julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto Sobre Produtos Industrializados.

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1896, a utilização de créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou contribuição a que se referir;

omissis...

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, (...) passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utiliza-lo na compensação de débitos próprios (...)

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 desincumbe de seu dever legal, o remédio adequado para sanar a omissão não é a aplicação de correção monetária ou de juros demora, mas sim a ação judicial que o contribuinte entender cabível para constranger a Administração a manifestar-se.

Ademais, além do acórdão recorrido ter aplicado indevidamente a analogia a situações dessemelhantes, ainda acabou decidindo por equidade quando estava legalmente impedido de fazê-lo.

Na fl. 328, o ilustre relator do voto condutor assim consignou:



Processo nº : 13857.000674/98-35
Acórdão nº : CSRF/02-01.732

“Diante dos princípios da isonomia e da moralidade,, nada mais justo que, ao contribuinte titular de crédito incentivado de IPI, a quem, antes desta pseudo extinção da correção monetária, garanta-se, por aplicação analógica do art. 66, (...)”

Ao valer-se do ideal de justiça, típico do direito natural, o ilustre relator induziu a Câmara a abandonar o direito positivo vigente e a julgar por equidade, com base no que achava ser “justo” naquele momento.

Socorro-me mais uma vez da obra de Maria Helena Diniz. Assim lecionou a ilustre jurista:

A equidade está insita nos arts. 4º e 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, que estabelecem a obrigatoriedade de julgar, por parte do juiz, em caso de omissão ou defeito legal, dentro de certos limites, e a permissão de adequar a lei às novas exigências, oriundas das mutações sociais das instituições.

A equidade judicial é aquela em que o legislador, explícita ou implicitamente, incumbe ao magistrado a decisão por equidade no caso concreto. (Op. Cit. p. 61)

Conforme a festejada autora, para que o juiz possa julgar por equidade é necessário que exista norma jurídica autorizando explícita ou implicitamente tal decisão.

Em matéria tributária, conquanto haja previsão genérica no art. 108 para a aplicação da equidade, o art. 40 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que:

Art. 40 - As propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes atenderão às características pessoais ou materiais da espécie julgada e serão restritas à dispensa total ou parcial de penalidade pecuniária, nos casos em que não houver reincidência nem sonegação, fraude ou conluio.

Como se vê, além da aplicação da equidade estar expressamente restrita à exclusão de penalidades, no âmbito do processo administrativo fiscal, a autorização legal para emitir decisões com base naquele instituto é conferida ao Ministro da Fazenda e não à Câmara do Conselho de Contribuintes.

No caso dos autos, tratando-se de pedido de atualização monetária do ressarcimento, onde não foi infligida nenhuma penalidade pecuniária, jamais se poderia cogitar da aplicação da equidade.

Portanto, é inequívoco que o acórdão recorrido violou duplamente a lei federal. Primeiro, quando aplicou o art. 66 da Lei nº 8.383/91 e o art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95 por analogia a situações essencialmente diferentes. Segundo, ao julgar por equidade sem competência legal para tanto e ao aplicar aquele instituto a caso não previsto na norma legal.

Processo nº : 13857.000674/98-35
Acórdão nº : CSRF/02-01.732

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para reformar o acórdão recorrido e, conseqüentemente, negar o pleito do contribuinte.

Sala das Sessões/DF, Brasília 13 de setembro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques.

Josefa Maria Coelho Marques

Gil

Processo nº : 13857.000674/98-35
Acórdão nº : CSRF/02-04.732

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Designado - ROGERIO GUSTAVO DREYER

Com o devido respeito ao entendimento exarado pela ilustre relatora do presente processo, Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES e ao não menos ilustre Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, deles divirjo quanto à matéria versada no presente recurso especial.

Os fundamentos da concessão do direito repousam no entendimento de que a mesma pretende tão somente a preservação da integridade do incentivo deferido pela Lei, além do respeito aos princípios de repulsa ao enriquecimento sem causa, que no presente processo favorece a Fazenda Pública e da equidade.

Além destes argumentos, trago a lume os termos do parecer da Advocacia Geral da União nº 01, de 11.06.96 (DOU 18.01.96), aliás, citado pela recorrente, a autorizar a aplicação da correção monetária na espécie aqui discutida.

Em que pese tal Parecer referir-se aos casos de restituição de tributos indevidamente recolhidos, os princípios nele esposados tem ampla aplicação, inclusive a socorrer o direito pleiteado pela ora Recorrente.

Refiro os itens 29, 30 e 39 do indigitado Parecer, que transcrevo, para o perfeito entendimento do direito deferível:

29. Na verdade, a correção monetária não constitui um *"plus"* a exigir expressa previsão legal. É, antes, a atualização da dívida (devolução da quantia indevidamente cobrada a título de tributo), decorrência natural da retenção indevida; constitui expressão atualizada do quantitativo devido.

30. O princípio da legalidade, no sentido amplo recomenda que o Poder Público conceda administrativamente, a correção monetária de parcelas a serem devolvidas, uma vez que foram indevidamente recolhidas a título de tributo, ainda que o pagamento (ou o recolhimento) indevido tenha ocorrido antes da vigência da Lei nº 8.383/91. E com ele, outro princípio: o da moralidade, que impede a todos, inclusive ao Estado, o enriquecimento sem causa, e que determina ao *"beneficiário"* de uma norma o reconhecimento do mesmo dever na situação inversa.



39. Podemos concluir este Parecer invocando os princípios constitucionais informadores e conformadores do sistema jurídico brasileiro; podemos concluí-lo pela existência implícita, nas leis vigentes, da regra que determina a incidência da correção monetária sempre que procedimento inverso beneficiar o agente violador da norma (não cobrar indevidamente); podemos dizer, como o Ministro Leitão de Abreu (voto no ERE nº 77.698-SP, RTJ 75/810), que a alegada *"lacuna não constitui, assim, lacuna verdadeira, porém lacuna meramente aparente, integrável ou supável mediante interpretação"*; podemos afirmar que a atualização se compreende no dever de restituir, para que a restituição seja completa; podemos acrescentar, ainda, que não se constituindo um *plus*, a correção integra o principal; podemos deixar claro que a restituição no momento em que for efetuada, compreende o valor pago ou recolhido na data em que tal fato ocorrer, com a atualização, que lhe preserva o valor aquisitivo, o poder de compra; podemos deixar ressaltado o valor moral a ser preservado (o não enriquecimento ilícito do ente público que coercitivamente impôs a cobrança indevida. Fixaremos, desta forma, a interpretação das leis, na forma do inciso X, do artigo 4º da Lei Complementar nº 73/93. No caso sob exame, vimos que a jurisprudência há muito tempo se pacificou. Nos últimos anos, não há um só julgado que, em hipótese como a tratada nestes autos, tenha deixado de reconhecer a incidência da correção monetária. Com a unanimidade dos Tribunais e Juízes decidindo no mesmo sentido, persistir a Administração em orientação diversa, sabendo que, se levada aos tribunais, terá de reconhecer, **porque existente**, o direito invocado, é agir contra o interesse público; é desrespeitar o direito alheio, e valer-se de sua autoridade para, em benefício próprio, procrastinar a satisfação de direito de terceiros, procedimento incompatível com o bem público para cuja realização foi criada a sociedade estatal e da qual a Administração, como o próprio nome diz, é a gestora. A Administração não deve, desnecessária e abusivamente, permitir que, com sua ação ou omissão, seja o Poder Judiciário assoberbado com causas cujo desfecho todos já conhecem. O acúmulo de ações dispensáveis ocasiona o emperramento da máquina judiciária, prejudica e retarda a prestação jurisdicional, provoca, enfim, pela demora no reconhecimento do direito, injustiças, pois, como, na célebre *Oração aos Moços*, disse Rui Barbosa, *"justiça atrasada não é justiça, senão injustiça qualificada e manifesta."* (edição da Casa de Rui Barbosa, Rio, 1956, p. 63). E, para isso, o Poder Público não deve e não pode contribuir. Em consequência, tendo em vista o sistema jurídico brasileiro, a doutrina e a jurisprudência dos tribunais Superiores, outra conclusão nos resta, senão proclamar que:

"Na repetição do indébito tributário, é devida atualização monetária, calculada desde a data do pagamento ou

Processo nº : 13857.000674/98-35
Acórdão nº : CSRF/02-04.732

***recolhimento indevido até a data do efetivo recebimento da
importância reclamada."***

Pelas razões expostas, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto

Sala das Sessões/DF, Brasília 13 de setembro de 2004

ROGÉRIO GUSTAVO DREYER