



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13877.000165/98-10
Recurso nº 202-121.074 Especial do Procurador e do Contribuinte
Matéria Ressarcimento de IPI
Acórdão nº 02-03.063
Sessão de 05 de maio de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL e CARGILL AGRÍCOLA S/A.
Interessado FAZENDA NACIONAL e CARGILL AGRÍCOLA S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/1998 a 30/09/1998

IPI.CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUENTES.

O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "*juris et de jure*", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez.

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.

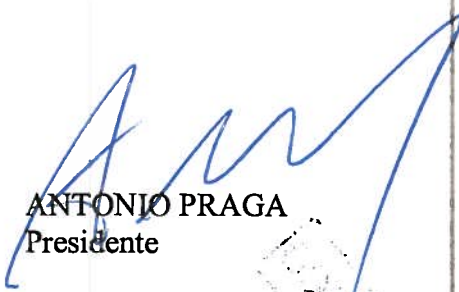
COMBUSTÍVEIS E ENERGIA ELÉTRICA.

Súmula nº 12 do 2CC. Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Recursos especiais da Fazenda Nacional provido em parte e do Contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional quanto à matéria “incidência de juros à taxa SELIC sobre o ressarcimento”. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Gileno Gurjão Barreto, Dalton César Cordeiro de Miranda, Leonardo Siade Manzan, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Valmir Sandri (Substituto convocado), e, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional quanto à matéria “inclusão na base de cálculo do ressarcimento as aquisições de pessoas físicas e cooperativas”. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Carlos Atulim, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Henrique Pinheiro Torres e Elias Sampaio Freire que deram provimento ao recurso. Quanto ao recurso do Contribuinte, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques.


ANTONIO PRAGA
Presidente


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Relatora-Designada

FORMALIZADO EM: 22 JUL 2009

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

Relatório

A matéria discutida no presente feito refere-se a pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, de que trata a lei nº 9.363/96, período de apuração de 01/07/98 a 30/09/1998.

Em sessão plenária de 15 de junho de 2005, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes julgou o recurso nº 121.074. A ementa dessa decisão está assim redigida:

***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 DE COOPERATIVAS.*Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido as aquisições feitas de não contribuintes da Contribuição para o PIS e da Cofins.*

CORREÇÃO MONETÁRIA E TAXA SELIC.*Aplica-se à atualização dos ressarcimentos de créditos incentivados de IPI, por analogia ao disposto no § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, até a data da derrogação desse dispositivo pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26/12/95. A partir de então, por aplicação analógica deste mesmo art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, sobre tais créditos devem incidir juros calculados segundo a taxa Selic.*

ENERGIA ELÉTRICA.*Não se inclui na base de cálculo do crédito presumido do IPI o consumo de energia elétrica pois tal "insumo" não se incorpora e/ou se agrega à composição do produto final.*

Recurso provido em parte.

A Fazenda Nacional, por seu Douto procurador, com fundamento no então art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria nº 55, de 12/03/98, contra decisão majoritária consubstanciada em acórdão da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que reconheceu direito quanto:

- i) admissão, na base de cálculo do ressarcimento de IPI, dos insumos adquiridos de não contribuintes; e;
- ii) deferimento da atualização do crédito pela taxa SELIC.

O apelo especial, uma vez preenchidos os requisitos de admissibilidade, foi recebido pelo despacho nº 202-093 (fl. 890) da Presidência daquela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Acolhido e autuado o recurso especial, foram presentes os autos á douta Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme prescreve o art. 44, § 2º, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Às fls. 908/922, as Contra-Razões do contribuinte, onde invoca PRELIMINARMENTE o não conhecimento do recurso quanto aos itens que já há posicionamento da CSRF (não contribuintes – PE e cooperativas e atualização pela SELIC). Defende que após a manifestação da CSRF sobre determinado dispositivo legal haverá uniformidade e não mais será possível alegar contrariedade à lei, salvo se decisão posterior contrariar o posicionamento firmado por aquele órgão julgador. No mérito, repisando argumentos defendidos anteriormente, em apertada síntese alega que (SIC) “ *o crédito presumido de IPI, por ser presumido, independe do valor que efetivamente tenha sido recolhido a título daquelas contribuições sobre as diversas fases de elaboração do produto vendido*”. Requer para que seja mantido o acórdão recorrido. Traz jurisprudência da CSRF em seu favor.

Às fls. 894/896, apresentação do Recurso de Divergência do contribuinte, onde se insurge contra o não deferimento da energia elétrica e demais insumos glosados (combustíveis, carvão etc), e assim, contra o fundamento utilizado pela decisão recorrida de que “ *não se inclui na base de cálculo do crédito presumido do IPI o consumo de energia elétrica, pois tal “ insumo ” não se incorpora e/ou se agrega à composição do produto final.*” A recorrente utilizou como paradigma, dentre outros, o Acórdão nº 201-74.303.

À fl. 927, Despacho nº 202-293, dando seguimento ao recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 202-16.403, no tocante à gastos com energia elétrica.

Às fls. 929/933, contra-razões da Fazenda Nacional, ao recurso especial de divergência da contribuinte. Cita jurisprudência da CSRF contrário aos argumentos defendidos pela recorrente. Pede ao final a manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

Trata-se da análise de dois recursos; um interposto pela Fazenda Nacional e outro pela contribuinte. O recurso de divergência da contribuinte, diz respeito à não admissão dos gastos com combustíveis/energia elétrica e outros “insumos”. O recurso especial da Fazenda Nacional (União), em síntese, questiona duas matérias: i) admissão, na base de cálculo do ressarcimento de IPI, dos insumos adquiridos de não contribuintes; e; ii) deferimento da atualização do crédito pela taxa SELIC.

Passo à análise dos recursos.

Recurso da Contribuinte: energia elétrica e outros “insumos”

Às fls. 894/896, apresentação do Recurso de Divergência do contribuinte, onde se insurge contra o não deferimento da energia elétrica e demais insumos glosados (combustíveis, carvão etc), e assim, contra o fundamento utilizado pela decisão recorrida de que “ *não se inclui na base de cálculo do crédito presumido do IPI o consumo de energia elétrica, pois tal “ insumo” não se incorpora e/ou se agrega à composição do produto final.*” A recorrente utilizou como paradigma, dentre outros, o Acórdão nº 201-74.303.

Defende a contribuinte, ora recorrente (fl.105) que os insumos glosados são essenciais às atividades da recorrente, pois (SIC) “ *a ativação da linha da recorrente depende destes produtos intermediários.*”

Para tanto, reitera o exposto anteriormente no sentido de: que, o óleo combustível é utilizado em todo o processo de extração e refino de óleos; que, o óleo diesel, é utilizado no processo produtivo e como gerador de energia elétrica; que, o óleo mineral branco, importante como insumo de agente de absorção para recuperação de gases de hexano (solvente utilizado no processo de extração do óleo de soja); que o carvão mineral, necessário para o aquecimento do óleo de soja; que, o ácido sulfúrico, importante na separação de emulsão entre o óleo e a água; que, a energia elétrica é utilizada como fonte motriz de equipamentos e iluminação de toda a planta; que os biocidas, necessários no tratamento da água, utilizada no processo de extração e refino do óleo; que, o aditivo BPF auxiliar na queima do óleo BPF nas caldeiras; que o SDM, IORC e RDM, utilizados no tratamento da água das caldeiras e torres de resfriamento, com a função de melhorar a qualidade da água, evitando incrustações nos equipamentos; que o Aquatec e floculante atuam como agentes aglutinantes de material em suspensão; e que, o ácido clorídrico, é utilizado como regenerante de resinas de troca iônica do tratamento de água desmineralizada das caldeiras.

O artigo 1º da Lei nº 9.363/96 enumera expressamente os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: matérias-primas, *produtos intermediários* e materiais de embalagem.

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.

Nem se diga que a energia e os combustíveis não sejam necessários “para a” industrialização. No meu entender, a questão não está na necessidade da utilização do insumo, mas no contato direto. No caso em que a energia é utilizada como elemento de aquecimento de peças, não faz parte, não se agrega e nem é utilizada diretamente. Pode-se substituir pela lenha, carvão ou outra forma de energia, que não necessariamente modificará o produto final em suas características essenciais. O fato de ser a energia consumida durante o processo industrial, pois também a energia elétrica aplicada na ação das máquinas o é, nem por isso passa a ser conceituada como produto intermediário, não dá o enquadramento como produto intermediário.

A seu turno, o parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 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 nº 129, de 05/04/95, em seu artigo 2º, § 3º.

Destarte, conceitualmente, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, (reproduzido pelo inciso I do art. 147 do Decreto nº 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 equivocado se defender que o óleo, carvão, biocidas, energia elétrica e outros 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.

No mais, oportuno lembrar que a matéria pertinente às aquisições de combustíveis e energia elétrica encontra-se sumulada pelo Segundo Conselho de Contribuintes conforme transcrição a seguir:

SÚMULA Nº 12 - Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso da contribuinte.

Recurso da Fazenda Nacional

Conforme exposto, duas matérias merecem análise: i- aquisições de não contribuintes e ii- atualização pela taxa SELIC.

A matéria, diz respeito primeiramente, quanto à inclusão na base de cálculo do incentivo fiscal, dos valores das aquisições de não contribuintes do PIS e da COFINS, especialmente pessoas físicas e cooperativas.

Muito embora o assunto já se encontre pacificado no âmbito desta Eg. Câmara Superior, conforme jurisprudência trazida pela interessada, não pela unanimidade de votos, pertinente são as conclusões do respeitável doutrinador Ricardo Mariz de Oliveira em trabalho divulgado em 2000, quando o assunto era ainda polêmico.¹ Para melhor clareza, peço vênua para reproduzir as suas conclusões como se minhas fossem:

VII - CONCLUSÃO: AS AQUISIÇÕES NÃO TRIBUTADAS INTEGRAM O CÁLCULO DO INCENTIVO, SENDO ILEGAIS AS INSTRUÇÕES NORMATIVAS FAZENDÁRIAS EM CONTRÁRIO De tudo se conclui que as aquisições de insumos que não tenham sofrido a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS também integram a determinação da base de cálculo do crédito presumido a que alude a Lei n. 9363.

Isto porque, e em síntese:

- a expressão legal "contribuições incidentes" não pode ser vinculada a cada operação de aquisição de insumos, pois tal vinculação não faz qualquer sentido lógico, além de impor condição - a incidência sobre cada aquisição, isoladamente considerada - de realização impossível, porque as contribuições não incidem na base de 5,37%, que é a porcentagem para

¹ Em 20/06/200, sob o título: Crédito presumido de ipi para ressarcimento de PIS e COFINS - direito ao cálculo sobre aquisições de insumos não tributadas.

cálculo do crédito presumido segundo a respectiva fórmula legal;

- seja pela literalidade da norma do art. 1º da Lei n. 9363, seja por sua consideração em conjunto com os demais dispositivos dessa mesma lei, especialmente com os que estatuem a fórmula de cálculo do crédito presumido, verifica-se que a alusão ao ressarcimento das contribuições incidentes somente pode ser referida a todas as incidências que possivelmente tenham ocorrido em qualquer anterior etapa do ciclo econômico do produto exportado e dos seus insumos;

- o incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "juris et de jure", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte;

- a fórmula legal de cálculo do incentivo manda considerar o valor total das aquisições de insumos, sem distinção entre as tributadas e as não tributadas;

- o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras, e não se confunde com restituição de contribuições, não havendo, assim, razão para exigir a incidência de contribuições para que uma aquisição de insumos seja integrada ao respectivo cálculo;

- o ressarcimento do crédito presumido, em moeda corrente, é uma forma alternativa de pagamento da subvenção, sendo que ressarcimento significa provimento do incentivo, em cobertura de parte das despesas de custeio, e não restituição de contribuições, também por isto sendo irrelevante ter ou não ter havido incidência sobre cada aquisição de insumos, isoladamente considerada;

- a prova da incidência e dos recolhimentos sobre cada aquisição de insumos era exigida pela legislação anterior, mas foi tacitamente revogada, não, podendo, pois, ser feita na vigência da nova lei, revogadora da anterior;

- o ressarcimento, por ser presumido e estimado na forma da lei, é referente às possíveis incidências das contribuições em todas as etapas anteriores à aquisição dos insumos e à exportação, as quais integram o custo do produto exportado;

- tudo isto é confirmado pelas regras de hermenêutica, que excluem a interpretação pela literalidade da norma legal e a consideração de apenas um dispositivo isolado das demais normas da mesma lei e do ordenamento jurídico, que exigem resultado derivado da interpretação que seja coerente com os objetivos da lei, que excluem resultado ilógico e de realização

impossível, e que requerem o emprego de todos os métodos de exegese, notadamente o sistemático, o teleológico e o histórico;

- não obstante, mesmo a letra da lei comporta perfeitamente a interpretação no sentido de que não é necessária a incidência sobre a aquisição de insumos, propriamente dita, referindo-se, antes, às possíveis incidências em quaisquer outras operações que tenham onerado as aquisições dos insumos e o custo do produto exportado.

Em vista disso tudo, conclui-se de modo inarredável que carecem de base legal o parágrafo 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF n. 23/97 (que limita o crédito às aquisições feitas à pessoas jurídicas e que tenham sido tributadas) e o art. 2º da Instrução Normativa SRF n. 103/97 (que exclui as aquisições feitas à cooperativas).

Na verdade, o crédito presumido de IPI, por ser presumido, independe do valor que efetivamente tenha sido recolhido a título daquelas contribuições sobre as diversas fases de elaboração do produto vendido. O Superior tribunal de Justiça também tem se manifestado nesse sentido, conforme, a título de exemplo, noticia o Recurso Especial nº 529.578-SC (2003/0072619-9).² Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, vem reiteradamente se pronunciando nesse sentido³, motivo pela qual nego provimento ao recurso da D. Fazenda Nacional.

No mais, com que diz respeito à SELIC, o cerne da questão diz respeito à respectiva atualização monetária, a partir da protocolização do pedido de ressarcimento de créditos de IPI.

Ressalto conhecer da existência de Jurisprudência cristalina dos Tribunais Superiores no sentido de que crédito escritural não deve ser sujeito à atualização, na linha genérica desenvolvida pelo i. Procurador da Fazenda Nacional, em seu recurso. Não é o caso dos autos em que a recorrente pede a atualização a partir do protocolo do pedido administrativo de ressarcimento de crédito de IPI.

Aliás, a partir do protocolo de pedido de restituição de determinada importância, passa a ser a referida importância, uma dívida. Como dívida, ressalva-se um outro aspecto importante. 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.

Cabe também asseverar que não se discute se correção monetária é mera recomposição do poder aquisitivo da moeda, fato este constatado pela jurisprudência dos Tribunais Superiores, a exemplo dos seguintes julgados: RE nº 93.415/RS, RE nº 89383-7/RJ, RE nº 77.803/RS.

Penso, na linha defendida pela recorrente, que 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

² Revista Dialética de Direito Tributário nº 128, p. 225.

³ CSRF/02-01.666 e CSRF/02-01.653, informação extraída dos sites dos Conselhos de Contribuintes.

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.

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, com o 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 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 os 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.

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 por quê da escolha da taxa SELIC. Penso que a sua aplicação vai de encontro ao 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, 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:

Em face ao acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento aos recursos especial da Fazenda Nacional e a da Contribuinte, de forma a que seja mantida a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 05 de maio de 2008.



MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Voto Vencedor

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, Designada

Divirjo da posição de que é cabível a “atualização monetária” com a utilização da taxa selic.

Para fundamentar minha posição adoto o voto vencedor do Recurso nº 201-126362, da lavra do ilustre conselheiro Antonio Carlos Atulim, que transcrevo a seguir:

“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 subseqüente.

§ 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 subseqüentes.

§ 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 crédito presumido de IPI, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo, que decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio da normas específicas à 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, a recorrente 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 saldo credor da escrita, 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.

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

Nesse passo, não há como conceder o ressarcimento do saldo credor da escrita com fundamento nos princípios da isonomia, da finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa, porque os dois institutos não apresentam a mesma ratio.

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 da contribuinte.

Considerando o acima exposto voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional quanto à incidência de juros à taxa Selic sobre o ressarcimento e quanto às aquisições de pessoas físicas e cooperativas e acompanhamento a relatora negando provimento ao recurso especial do contribuinte.

Sala das Sessões, em 05 de maio de 2008.

Josefa Maria Coelho Marques:
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

