



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

Processo nº 10860.005902/2002-36
Recurso nº 156.932 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.158 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2009
Matéria Ressarcimento de IPI
Recorrente MWL BRASIL RODAS E EIXOS LTDA.
Recorrida DRJ RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL. AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

É ilegítima, por expressa disposição legal, a compensação de débitos do sujeito passivo, com crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado.

RECONHECIMENTO DE CRÉDITOS POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL.

O reconhecimento do direito a créditos de IPI limita-se aos termos da decisão judicial que os autoriza.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA da PRIMEIRA CÂMARA da SEGUNDA SEÇÃO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para considerar como receita de exportação a diferença relativa ao câmbio entre a data da emissão da nota e a data do embarque. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s José Antonio Francisco que negava provimento ao recurso.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES - Presidente

8


GILENO GURJÃO BARRETO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Maurício Taveira e Silva, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, José Antonio Francisco, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Por bem descrever a controvérsia, passo a transcrever o relatório constante da decisão ora recorrida:

“Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal de Taubaté que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de IPI.

A contribuinte solicitou o ressarcimento de crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 10.276, de 2001, no valor de R\$ 76.652,04, e do saldo credor de IPI de que trata a Lei nº 9.779, de 1999, no montante de R\$ 50.000,00. Apresentou, também, declarações de compensação de tributos.

Ambos os pedidos foram deferidos parcialmente em virtude de retificações efetuadas no cálculo do crédito presumido, e no saldo credor apurado no livro de apuração do imposto, tendo sido reconhecido o direito creditório de R\$ 59.810,59, quanto ao crédito presumido e de R\$ R\$ 49.625,60, quando ao saldo credor do imposto, glosas de R\$ 16.841,45 e R\$ 374,40 respectivamente.

Com base no Termo de Contestação Fiscal de fls. 172/192 as glosas foram efetuadas pelos motivos que, em resumo, passo a relatar:

CRÉDITO PRESUMIDO

Receita de Exportação – Variação Cambial: A empresa incluiu no cálculo da receita de exportação valores de notas fiscais decorrentes de variação cambial, que devem ser consideradas como receitas financeiras;

Glosa de insumos não admitidos pela legislação do IPI: A empresa incluiu no montante dos insumos utilizados no cálculo do crédito presumido itens que não são matérias-primas, materiais de embalagem ou produtos intermediários, tais como: BIOCIDA OXIDANTE (utilizado no tratamento de águas das torres de resfriamento e auxilia na inibição do aparecimento de incrustações internas das tubulações); INIBIDOR DE CORROSÃO; INIBIDOR DE DEPOSIÇÃO; Gás Carbônico (agente propulsor de injetoras utilizado na movimentação de coque para não entupir a injetora); Argônio (utilizado para misturar o aço na panela e proteger o aço da oxidação atmosférica); Oxigênio Líquido (utilizado no processo de corte e para baixar o teor de carbono do aço, limpar o aço na panela e na válvula gaveta); Pistola mod. 5 c/bico (ferramenta utilizada no processo de inspeção durante a identificação de dimensão e tipo de roda ferroviária);

SALDO CREDOR



Por isso, concordo com a pretensão do contribuinte de calcular o crédito presumido do IPI sobre as receitas de exportação acrescidas (ou reduzidas) da variação cambial anterior à data do embarque, inclusive objeto de emissão de nota fiscal complementar, como manda a legislação comercial e inclusive para que tais valores sejam base de cálculo do ICMS, como manda a legislação desse tributo e mais, como manda a legislação do próprio PIS e COFINS, mormente na sua forma “importação”, quando estabeleceu o fisco na IN nº 436/2004 que *“considera-se valor das despesas aduaneiras o valor dessas despesas utilizado para o cálculo do ICMS. Na hipótese de não serem conhecidos todos os elementos que compõem o valor das despesas aduaneiras no momento do fato gerador das contribuições, deverá ser utilizado o valor do ICMS calculado com os elementos conhecidos nesse momento. Conhecido o valor do ICMS devido, e sendo este diferente do valor do ICMS calculado nos termos previstos na IN, o importador deverá ajustar o cálculo e, caso necessário, recolher a diferença das contribuições, sem o pagamento de multa e juros, até a data do desembarço aduaneiro.”*

Ex vi da IN nº 243/2002, adicionalmente.

Isso posto, voto no sentido de prover parcialmente a pretensão da recorrente, negando provimento quanto à possibilidade de creditamento sobre produtos não consumidos na industrialização do produto exportado, e dando provimento quanto à inserção no percentual para cálculo do crédito presumido das variações cambiais ocorridas antes da data do embarque, objeto de emissão de notas fiscais complementares..


GILENO GURJÃO BARRETO



Federal, que delimita toda e qualquer dúvida sobre o princípio da não-cumulatividade aplicável de forma ampla e irrestrita à contribuição em tela.

Que a decisão ora impugnada desconsiderou o direito da defendente ao aproveitamento do crédito da Cofins calculados sobre serviços de transporte, tais como a contratação do frete relacionada à comercialização da produção da pasta de celulose, bem como a prestação de serviços contratados para a manutenção de seu parque fabril.

Que a DISIT da 2ª Região Fiscal da Secretaria da Receita Federal já se posicionou em favor do creditamento do frete na operação de venda, consoante Solução de Consulta nº 01, de 13/01/2004.

Que o contribuinte teria direito ao crédito da Cofins sobre os valores de insumos empregados na produção da sua própria matéria-prima, destinada a produção de celulose, de acordo com o previsto na Lei n. 10.833/2003 e parágrafo 12 do art. 195 da CF.

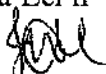
Explanou que seu processo produtivo, que tem como produto final a pasta química de madeira, conhecida como celulose, divide-se em três grandes etapas, no caso concreto objeto de produção verticalizada por estratégia de mercado: a primeira etapa consiste na produção da madeira em suas áreas de reflorestamento; a segunda no corte das árvores e sua preparação para a extração da celulose (onde são descascadas, picadas e transformadas em cavacos) e a terceira etapa consiste no cozimento dos cavacos em soluções alcalinas de onde se obtém a fibra celulósica. Esclarece que produz os agentes químicos consumidos e reaproveita resíduos obtidos no processo.

Argumentou que os custos advindos do emprego de bens e de serviços na sua atividade florestal enquadram-se no conceito de insumos para a produção da pasta química de madeira (celulose), comercializada pela defendente, devendo, portanto, ser admitidos como passíveis de creditamento na apuração da Cofins. Ainda, que se adquirisse a madeira de terceiros não teria havido questionamento e o benefício seria admissível, o que seria uma violação ao princípio da igualdade. Tal entendimento não se encontraria presente na Lei n. 10.833/2003, que previra em seu art. 3º a possibilidade de se creditar todos os bens e serviços utilizados desde o início do processo produtivo ou de fabricação.

No que concerne aos créditos apurados sobre os custos da prestação de serviços da manutenção do parque fabril da recorrente, apontou que sem a referida manutenção, as atividades relacionadas à produção de celulose ficariam seriamente prejudicadas, razão pela qual tais créditos deveriam ser reconhecidos.

Finalmente, que sobre o crédito relacionado ao presente processo administrativo deveria ser aplicada a taxa Selic desde a data da apresentação do respectivo pedido de ressarcimento, conforme art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95 e entendimento da CSRF, do Conselho de Contribuintes. Entendimento contrário ofenderia o princípio da isonomia, tendo-se em vista que a SRF faz uso de tal taxa para a atualização de seus créditos.

Em 13/02/2007, esta Turma da Delegacia de Julgamento converteu o julgamento em diligência (fls. 245-248), para que se calculasse os créditos para ressarcimento da contribuição relativos a fretes pagos na operação de venda de celulose, quando o ônus fosse suportado pelo próprio contribuinte e desde que pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no País, na forma dos artigos 3º (inciso IX) e 93 da Lei nº 10.833/2003 (com redação dada pela Lei nº



O disposto no § 2º, acima reproduzido, não deixa nenhuma dúvida de que os créditos não utilizados são passíveis de ressarcimento. Estes créditos são apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637/02, que, em seu art. 3º assim determina:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País; (grifei).

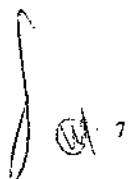
III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei. (grifei).

Portanto, basta que os custos ou despesas gerem créditos para a empresa exportadora ter direito ao seu ressarcimento. No caso de empresa industrial, o crédito de PIS não se restringe aos insumos empregados diretamente na produção como defende a decisão recorrida. Todos os créditos decorrentes de custos ou despesas incorridas na produção e venda do produto exportado (celulose), apurados na forma prevista no art. 3º da Lei nº 10.637/02, são passíveis de ressarcimento.

Nesse passo, a despesa realizada que gera direito a crédito de PIS passível de ressarcimento é exclusivamente aquela vinculada à receita de exportação. Basta isto porque é só isto que a lei exige. Não somente os créditos das matérias-primas, produto intermediário ou do material de embalagem empregados diretamente no processo produtivo dos produtos exportados podem ser ressarcidos. Todos os custos incorridos e necessários ao auferimento da receita de exportação, desde que gere crédito na forma prevista no art. 3º da Lei nº 10.637/02, pode ser objeto de pedido de ressarcimento previsto nos parágrafos 1º e 2º do art. 5º da Lei nº 10.637/02 e regulamentado pelos arts. 21 e 22 da IN SRF nº 460/2004, abaixo reproduzidos com a redação original.

Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referentes a custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, que não puderem ser deduzidos na forma do inciso I do § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso I do § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF. (grifei).

(...)



O disposto no § 2º, acima reproduzido, não deixa nenhuma dúvida de que os créditos não utilizados são passíveis de ressarcimento. Estes créditos são apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637/02, que, em seu art. 3º assim determina:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País; (grifei).

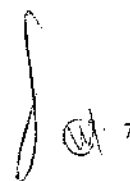
III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei. (grifei).

Portanto, basta que os custos ou despesas gerem créditos para a empresa exportadora ter direito ao seu ressarcimento. No caso de empresa industrial, o crédito de PIS não se restringe aos insumos empregados diretamente na produção como defende a decisão recorrida. Todos os créditos decorrentes de custos ou despesas incorridas na produção e venda do produto exportado (celulose), apurados na forma prevista no art. 3º da Lei nº 10.637/02, são passíveis de ressarcimento.

Nesse passo, a despesa realizada que gera direito a crédito de PIS passível de ressarcimento é exclusivamente aquela vinculada à receita de exportação. Basta isto porque é só isto que a lei exige. Não somente os créditos das matérias-primas, produto intermediário ou do material de embalagem empregados diretamente no processo produtivo dos produtos exportados podem ser ressarcidos. Todos os custos incorridos e necessários ao auferimento da receita de exportação, desde que gere crédito na forma prevista no art. 3º da Lei nº 10.637/02, pode ser objeto de pedido de ressarcimento previsto nos parágrafos 1º e 2º do art. 5º da Lei nº 10.637/02 e regulamentado pelos arts. 21 e 22 da IN SRF nº 460/2004, abaixo reproduzidos com a redação original.

Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referentes a custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, que não puderem ser deduzidos na forma do inciso I do § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso I do § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF. (grifei).

(...)



Art. 22. Poderão ser objeto de ressarcimento os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o art. 21 que, ao final de um trimestre do ano civil, remanescerem na escrita contábil da pessoa jurídica após efetuadas as deduções e compensações cabíveis.

Mais ainda, a vinculação da despesa com a receita de exportação não guarda relação exclusivamente com o processo produtivo. A despesa pode ser incorrida antes ou depois de realizada a produção do bem exportado.

No caso da recorrente, as despesas com a implantação, manutenção e exploração de florestas são custo de produção e estão, sim, vinculadas ao produto exportado. A produção e a exportação de celulose somente é possível com a utilização de madeira no processo produtivo. Os dispêndios realizados para a obtenção de madeira empregada no processo produtivo (produção própria ou aquisição de terceiros) estão, inexoravelmente, vinculados à receita de exportação, portanto os respectivos créditos de PIS são passíveis de ressarcimento.

O entendimento precedente também se aplica às despesas pós-produção, como frete com o transporte dos produtos exportados e outros dispêndios necessários à obtenção da receita de exportação.

Quanto às despesas com a manutenção do parque fabril entendo que as mesmas são custos de produção, sem as quais não há como realizar a produção e, por esta razão, entendo que as mesmas geram direito ao crédito do PIS, passível de ressarcimento.

Em síntese, tem a recorrente direito ao ressarcimento dos créditos de PIS relativos aos dispêndios vinculados à receita de exportação, tais como as despesas com manutenção do parque fabril, com o transporte de produtos acabados, com a produção de madeira e outras cujo crédito seja autorizado pelo art. 3º da Lei nº 10.637/02.

(...)

Por duas razões o Ilustre Conselheiro está correto em seu posicionamento. Primeiramente, considerando que o legislador em momento algum restringiu o aproveitamento de crédito dos insumos aos casos em que vinculados à produção.

Nesse sentido, posicionou-se Marco Aurélio Greco, em parecer sobre o caso concreto, o qual reproduzo:

Na medida em que não há um significado único atrelado a palavra, ao nos depararmos com o termo "insumo" em tais dispositivos não podemos, a priori, afirmar ter o mesmo sentido que se encontra no âmbito de outra incidência federal, como o IPI, apesar da compreensível tendência em querer transplantar para PIS/COFINS a experiência de várias décadas no âmbito daquele imposto.

O sentido do termo "insumo" esta diretamente vinculado ao contexto em que o dispositivo se insere. Não apenas o contexto imediato da frase em que aparece (inciso II), mas principalmente o contexto mediato da não cumulatividade das contribuições que e definido pelo seu pressuposto de fato (receita/faturamento).

"Insumo" não é palavra de origem latina que faça parte do arcabouço básico de nossa língua. Trata-se de vocábulo aqui introduzido por influência da língua



inglesa ao se referir a "input" como algo que se introduz a determinado processo ou composição e, por isso, está ligado à respectiva existência.¹²

No uso corrente, a palavra evoca três sentidos: o econômico, o físico e o funcional.

Da perspectiva econômica, "insumo" designa os fatores de produção, conceito que abrange, basicamente, o capital (em suas diversas manifestações) e o trabalho.

Da perspectiva física, "insumo" é todo e qualquer elemento material que compõe o produto final, nele se transforma ou é consumido no respectivo processo de produção (=referencial é o PRODUTO).

Da perspectiva funcional, "insumo" é todo elemento que integra o processo de produção de mercadorias ou serviços, a abranger tudo que repercute no processo de produção ou fabricação do qual decorrem a receita ou o faturamento (==referencial é a ATIVIDADE).

Qual destas três acepções é a mais adequada ao caso?

Note-se, inicialmente, que as Leis de PIS/COFINS não fazem expressa remissão à legislação do IPI. Vale dizer, não há um dispositivo que, categoricamente, determine que "insumo" deva ser entendido como algo assim regulado pela legislação daquele imposto.

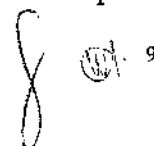
Ademais, o regime de créditos existe atrelado a técnica da não-cumulatividade que, em se tratando de PIS/COFINS, não encontra na Constituição perfil idêntico ao do IPI.

Realmente, no âmbito da não-cumulatividade do IPI, a CF/88 (art. 153, § 3º, II) restringe o crédito ao valor do imposto cobrado nas operações anteriores o que obviamente só pode ter ocorrido em relação a algo que seja "produto industrializado", de modo que a palavra "insumo" só pode evocar sentidos que sejam necessariamente compatíveis com essa ideia (=algo fisicamente apreensível). Por isso, insumo para fins de não-cumulatividade de IPI e conceito de âmbito restrito, par alcançar, fundamentalmente, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.¹³

Por outro lado, nas contribuições, o § 11 do artigo 195 da CF não fixa parâmetros para o desenho da não-cumulatividade o que permite as Leis mencionadas adotarem a técnica de mandar calcular o crédito sobre o valor dos dispêndios feitos com a aquisição de bens e também de serviços tributados, mas não restringe o crédito ao montante cobrado anteriormente. Vale dizer, a não-cumulatividade regulada pelas Leis não tem o mesmo perfil da pertinente ao IPI, pois a integração exigida é mais funcional do que apenas física.

5.- Serviços também são insumos

As Leis de regência admitem que "serviços" sejam "utilizados como insumo" na produção ou fabricação de bens. Esta singela previsão é suficiente para



mostrar ter sido adotado um sentido amplo para o termo que não se limita aos bens físicos que compõem o produto ou integram etapa do respectivo processo produtivo que nele desemboca imediatamente.

De fato, todo serviço - em maior ou menor medida - compõe-se de uma atividade exercida pelo prestador e de uma utilidade fruída pelo tomador. Não é raro existir uma dissociação física entre elas a ponto de a atividade ocorrer num local e a utilidade em outro. Ademais, a utilidade é de caráter predominantemente imaterial (intangível) e, muitas vezes, ela é que determina seu valor a justificar o respectivo preço.

As Leis mencionadas prevêm expressamente que o serviço pode ser utilizado como insumo de produção ou fabricação. Ora, como um serviço (atividade + utilidade) pode ser insumo da produção ou da fabricação de um bem?

Será efetivamente insumo sempre que a atividade ou a utilidade forem necessárias à existência do processo ou do produto ou agregarem (processo ou ao produto) alguma qualidade que faça com que um dos dois adquira determinado padrão desejado. Vale dizer, quando atividade ou utilidade contribuírem para o processo ou o produto existirem ou terem certa características.

Na medida em que os serviços configuram insumos no âmbito de PIS/COFINS, pois as respectivas utilidades são fruídas como tal (por condicionarem a existência ou integrarem funcionalmente o processo ou o produto), então os bens também estarão sendo utilizados como in sumo na medida em que das utilidades que deles emanarem dependam a existência ou a qualidade do processo ou do produto.

12 Veja-se o Dicionário Aurélio Eletrônico, verbete "insumo".

13 Sem entrar aqui em grandes discussões teóricas que podem ser relevantes para outros fins;! mas que extrapolam O objeto do presente estudo.

Isto da sentido ao dispositivo legal ao admitir créditos relativos a combustíveis, pois estes, quase sempre, limitam-se a disponibilizar uma utilidade (calor, temperatura em determinável nível, locomoção de bens nas etapas do processo de produção ou de fabricação etc.) relevante para o processo ou para o produto, mas sem que haja agregação física neste último.

Vale dizer, "utilizar como insumo" e extrair dos bens ou dos servi(os todas as utilidades que lhes sejam próprias para o fim de fazer com que o processo produtivo ou o produto destinado a venda existam ou tenham as características almejadas. Vale dizer, fazer com que - no específico contexto da atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte - processo e produto sejam o que são.

Portanto, o conceito de insumo adotado pelas Leis é amplo a ponto de abranger ate mesmo as utilidades disponibilizadas através de bens ou serviços, desde que relevantes para o processo ou para o produto. Terem as leis de regência admitido créditos relativos a "serviços utilizados como insumos" é a prova cabal de que o conceito de "utilização como insumo" no âmbito da não-cumulatividade de PIS/COFINS não tem por critério referencial o objeto físico, pois um sem-numero de serviços não interfere direta nem fisicamente com o produto final; limita-se a assegurar que o processo exista ou se desenvolva com as qualidades pertinentes.

João

8

A segunda motivação é a de que o legislador não restringiu de qualquer forma o creditamento do tributo pago nas etapas anteriores quando seu fim específico fora a exportação, como bem aduzido pelo Ilustre Conselheiro Walber José da Silva.

Quanto ao creditamento sobre o frete, este direito já fora reconhecido pelo acórdão ora recorrido.

Quanto à possibilidade de compensação dos créditos com aqueles constantes do PAES, não merece retoque a decisão recorrida.

Finalmente, quanto à Selic, mantenho meu posicionamento anterior no sentido de admitir a atualização dos créditos a partir da data de protocolo do pedido, o que do contrário representaria a redução indevida do poder aquisitivo da moeda representativa do direito pleiteado, pela via inflacionária.

Isso posto, não conheço do pleito acerca da compensação com os débitos incluídos no PAES, quanto à parte conhecida, voto no sentido de dar provimento parcial à pretensão da recorrente, para reconhecer a Selic para a correção do ressarcimento a partir da data do protocolo do pedido, nos termos acima mencionados, e para admitir os créditos ora pleiteados, exceto quanto aos combustíveis para a produção de energia e água, por não terem sido objeto de exportação, os combustíveis não utilizados no processo produtivo, obras de construção civil e serviços de pesquisa e desenvolvimento florestal, por serem ativáveis.


GILENO GURJÃO BARRETO

Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Redator Designado

Adoto o voto do Ilustre Conselheiro Relator, Dr. Gileno Gurjão Barreto, exceto quanto a correção do crédito pleiteado, pelas razões que passo a expor.

Antes de entrar na discussão do mérito desta questão, entendo oportuno relembrar alguns conceitos, distinções e limites que envolvem a matéria em discussão.

Primeiro, os limites impostos ao poder discricionário do administrador público, aplicador do direito administrativo, especialmente do direito tributário.



 11

Ao administrador público é defeso fazer o que a lei não prever. Na lição do mestre Hely Lopes Meireles:

“Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza” (in “Direito Administrativo Brasileiro”, 17ª edição, Malheiros Editora)

As ações do agente público, especificamente do agente tributário, estão estritamente atreladas à lei, dela não podendo sair ou admitir interpretação além dos limites estabelecidos nos artigos 107 a 112 do CTN.

Segundo, há que se fazer a distinção entre o instituto da restituição e o do ressarcimento.

Na restituição, a Fazenda Nacional entrega ao contribuinte o que recebeu e não lhe pertencia, portanto era uma posse ilegítima e a restituição deve ser exatamente no montante recebido. No ressarcimento a Fazenda Nacional entrega ao contribuinte o que possui legitimamente, que integra o seu patrimônio e deve ser feito no montante estabelecido em lei.

Na restituição, a Fazenda Nacional faz voltar ou retornar o que fora recebido indevidamente. Já o ressarcimento visa compensar o ressarcido por algo que o Estado (em última análise, a sociedade) entende necessário. No caso sob exame, a exportação realizada pela recorrente.

E como toda despesa pública, a sua realização deve obedecer aos estritos limites da lei, independente do tipo de dispêndio, como bem disse o Eminentíssimo Hely Lopes, nas palavras acima transcritas.

Dito isto, é evidente que todo e qualquer benefício fiscal, ou incentivo fiscal, ou outro nome que lhe dê, deve ser exercido nos estritos limites da lei que o instituiu. Esta regra vale tanto para o contribuinte beneficiário como para a administração tributária.

Se não há, na legislação da Cofins ou na legislação tributária em geral, previsão legal para qualquer acréscimo ao valor do crédito básico da Cofins a ser ressarcido em espécie, como pode o administrador adicionar, ao valor apurado, parcelas outras sem expressa previsão legal, aumentando a despesa pública?

Se o administrador tributário, mesmo sem base legal, resolver acrescentar parcelas outras ao valor acima referido, a que título o fará? A título de correção monetária ou a título de juros compensatórios?

Como correção (ou atualização) monetária é impossível.

Com o Plano Real, o instituto da correção monetária foi gradativamente sendo abolido da legislação tributária pátria. E a extinção da UFIR, promovida pelo §3º do art. 29 da Medida Provisória nº 1.973-67/2000 (MP nº 2.095-76/2001, MP nº 2.176-78/2001 e Lei nº 10.522/2002), enterrou de vez o famigerado instituto da correção monetária, extirpando-o da legislação tributária pátria.

Não há, pelas razões acima, como falar em correção monetária, atualização monetária ou reposição do poder aquisitivo da moeda incidente sobre créditos ou débitos de contribuintes ou da Fazenda Nacional, inclusive sobre ressarcimento ou sobre restituição.

Se a administração fiscal, incluindo nela este CARF, reconhecer o direito à correção monetária no ressarcimento, para manter o valor real do benefício, o termo inicial, o termo final e o índice a ser utilizado serão arbitrados livremente pela administração, o que se constitui numa excrecência.

O termo inicial da correção monetária poderá, à livre escolha do administrador, ser a data da expedição da nota fiscal de aquisição dos insumos utilizados nos produtos exportados; pode ser a data do registro da Declaração de Exportação; pode ser a data que o fornecedor dos insumos utilizados nos produtos exportados recolheu a COFINS; pode ser a data que a requerente preencheu seu pedido; pode ser a data que a requerente deu entrada em seu pedido numa unidade da RFB, pode ser a data que a autoridade tributária deferiu ou indeferiu pedido, etc, etc, etc.

Da mesma forma, o indexador a ser utilizado no cálculo da parcela a ser acrescida pode ser o IPC, o INPC, o IPC-A, o IBOVESPA, a Selic, a TJLP, a taxa de câmbio, o INCC, etc, etc.

Por evidente, o administrador tributário é desprovido de tal poder. Seus atos devem estar plenamente vinculados à lei, não lhe restando poder discricionário.

Querer aplicar o princípio da isonomia para aumentar despesa pública sob o argumento de que o tratamento dado à restituição deve ser o mesmo a ser dado ao ressarcimento não é tratar os iguais de forma igual. É tratar os diferentes de forma igual. Como ficou provado, ressarcimento e restituição são despesas públicas diferentes, com origem, finalidade, natureza e função diferentes, com legislação específica para cada uma delas.

O pagamento de juros compensatórios com base na taxa Selic, previsto para a restituição, não pode aplicar-se ao ressarcimento por serem despesas distintas, como ficou provado. Mais ainda, existe expressa vedação legal para a incidência de juros compensatórios no ressarcimento de créditos da Cofins, inclusive na hipótese de compensação, nos termos da IN SRF nº 460/04, art. 51, § 5º, que se reproduz.

Art. 51. O crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição, será restituído ou compensado com o acréscimo de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:

(...)

§ 5º Não incidirão juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos. (o grifo não é do original).

Por estas razões não posso concordar com os argumentos do ilustre Conselheiro Relator sobre a incidência de correção no ressarcimento, posto que totalmente desprovidos de embasamento legal.

Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer



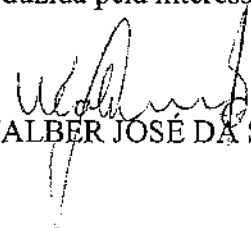
o direito ao ressarcimento de créditos da Cofins relativo aos seguintes custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação:

1- aquisição de insumos, combustíveis, lubrificantes e serviços empregados na produção de madeira, esta usada como matéria-prima na fabricação de pasta de celulose;

2- despesas com serviços empregados na produção de madeira, desde que não sejam obras de construção civil e serviços de pesquisa, desenvolvimento, planejamento e controle florestal;

3- despesas com a manutenção de máquinas e equipamentos industriais e agrícolas, desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

4- frete relativo ao transporte de insumos usados na produção de madeira e frete da madeira produzida pela interessada.


WALBER JOSÉ DA SILVA

