



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Em base P/N

2º CC-MF
Fl.

*clg
to
prode*

Processo nº : 13054.000130/99-63
Recurso nº : 126.879
Acórdão nº : 204-00.355

Recorrente : HARTZ MOUNTAIN LTDA. (Nova Denominação de Pet Products Artefatos de Couro Ltda.)
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

NORMAS PROCESSUAIS. RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. O ressarcimento é uma espécie do gênero restituição, conforme já decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/02.0.708), pelo que deve ser aplicado o disposto no art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, aplicando-se a Taxa Selic a partir do protocolo do pedido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HARTZ MOUNTAIN LTDA. (Nova Denominação de Pet Products Artefatos de Couro Ltda.).

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Nayra Bastos Manatta, Júlio César Alves Ramos (Relator) e Henrique Pinheiro Torres. Designado o Conselheiro Flávio de Sá Munhoz para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005.

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Flávio de Sá Munhoz
Flávio de Sá Munhoz
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Sandra Barbon Lewis e Adriene Maria de Miranda.



Processo nº : 13054.000130/99-63
Recurso nº : 126.879
Acórdão nº : 204-00.355

Recorrente : HARTZ MOUNTAIN LTDA. (Nova Denominação de Pet Products Artefatos de Couro Ltda.)

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos de que trata o processo, adoto o relatório da decisão recorrida que passo a transcrever.

O estabelecimento acima identificado requereu o ressarcimento do crédito presumido de IPI, instituído pela Medida Provisória n.º 948, de 23 de março de 1995, depois convertida na Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1997, para ressarcir o valor das contribuições para o PIS e Cofins incidentes nas aquisições de insumos empregados na industrialização de produtos exportados, no ano de 1995, no montante de R\$ 85.835,24, conforme o Pedido de Ressarcimento constante da folha n.º 1.

1.1 Em verificação fiscal, conforme Informação juntada aos autos, nas 215 a 221, concluiu-se que o requerente teria direito ao ressarcimento, no ano em referência, de apenas R\$ 75.890,71. A glosa de R\$ 9.944,53 decorreu dos seguintes ajustes:

a) no valor da Receita de Exportação, pela exclusão do valor das exportações equivocadamente classificadas com o CFO 7.11, quando, em realidade, deveriam ter sido registradas com o CFO 7.12, que não dão direito ao crédito;

b) no valor da Receita de Exportação, pelo ajuste do valor da receita de Exportação ao somatório do valor das notas fiscais de exportação, em detrimento do valor consignado no Livro Registro de Apuração de IPI;

c) na Receita Operacional Bruta, reduzindo-a, para compatibilizá-la com os registros efetuados no Livro Registro de Apuração do IPI (transcrito pelo contribuinte em planilhas anexadas ao processo nas folhas 196 e 197);) no valor das aquisições para utilização no processo produtivo, adequando-o ao somatório das aquisições registradas com o CFO 1.11 e 2.11, subtraídas das aquisições equivocadamente classificadas com esses códigos;

e) no valor das aquisições para utilização no processo produtivo, subtraindo o valor das devoluções de compras, classificadas com CFO 5.31 e 6.31.

1.2 O Delegado da Receita Federal em Novo Hamburgo, por meio do despacho decisório da folha 222, acolheu as conclusões do Parecer n.º 05/001/00, de 08/02/2000, e autorizou o ressarcimento em 10/02/2000. O interessado foi cientificado na mesma data.

2. Inconformado com o indeferimento parcial do seu pedido de ressarcimento, conforme relatado acima, o requerente apresentou impugnação (fls. 277 a 292, instrumento de mandato na folha 294), em 13/03/2000, reclamando, da exclusão da Receita de Exportação do montante das operações registradas com o CFO 7.12, que entende ilegal, face ao teor da MP n.º 948, de 1995 e da Lei n.º 9.363, de 1996. Alega que o Ato Declaratório n.º 13, de 2 de setembro de 1998, que teria amparado a glosa procedida pela Fiscalização, inovou no ordenamento jurídico, ao introduzir restrição não prevista na Lei, e que, ao fazê-lo, acabou por infringir "...os princípios da hierarquia das normas legais e da legalidade." (folha 287). Cita doutrina de Hugo de Brito Machado, Antônio

11 2



Processo nº : 13054.000130/99-63
Recurso nº : 126.879
Acórdão nº : 204-00.355

Carlos Rodrigues do Amaral e Sacha Calmon Navarro Coelho, além de jurisprudência do STF e do STJ.

2.2 Conclui, requerendo a reforma da decisão proferida ao pedido de ressarcimento original, para que seja desconsiderada a glosa efetivada na Receita de Exportação relativa ao ano de 1995 e, alternativamente, caso se entenda pela manutenção da glosa, que a mesma seja efetivada também na Receita Operacional Bruta.

Examinando a imugnação apresentada a DRJ em Porto Alegre-RS por meio de sua Turma proferiu o Acórdão nº 3,540 de 07 de abril de 2004, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

*Ementa: **CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI: Base de cálculo** – Não pode ser incluído na Receita de Exportação, compondo, todavia, a Receita Operacional Bruta, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros e que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pelo exportador.*

Tornam-se definitivos, na esfera administrativa, os ajustes procedidos pela Fiscalização que não foram expressamente contestados.

Solicitação Indeferida

Inconformada com a decisão proferida, vem a empresa, em sede de recurso ao este Conselho aduzir:

1. que a receita de exportação de mercadorias adquiridas no mercado interno e não submetidas a qualquer operação de industrialização no exportador deve integrar a base de cálculo do benefício fiscal, pois a MP 948/95 e a Lei nº 9.363/96 em que se converteu não prevêm a sua exclusão. Se não a integrar também não deve integrar a receita bruta operacional; e

2. que o valor a ser ressarcido deve sofrer a correção monetária para preservar-lhe o poder aquisitivo. Aplicam-se ao ressarcimento as mesmas normas atinentes à restituição.

É o relatório.



Processo nº : 13054.000130/99-63
Recurso nº : 126.879
Acórdão nº : 204-00.355

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

O recurso é tempestivo e dispensado do arrolamento de bens por se tratar de pedido de ressarcimento. Por isso é de se tomar conhecimento.

A aplicação de juros à taxa Selic em pedidos de ressarcimento é matéria que já foi analisada em outros processos da própria empresa, tendo esta Câmara se posicionado pelo seu indeferimento nos termos do brilhante voto do seu Presidente, que peço vênha para transcrever por concordar inteiramente com as suas razões de decidir.

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, e, por tempestivo, dele tomo conhecimento.

A matéria a ser aqui debatida, versa, exclusivamente, sobre eventual direito da requerente à correção monetária dos créditos de IPI referentes às aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos por ela exportados. Esse tema tem sido objeto de acirrados debates no Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalecendo a posição contrária da Fazenda Nacional ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Câmaras.

*A meu sentir, a posição mais consentânea com o bom direito é a da não incidência de correção monetária desses créditos, visto que, contra dita pretensão, há o fato intransponível da **inexistência de previsão legal** que autorize a atualização. Tanto as leis concessivas do benefício (Decreto-Lei nº 491/1969, art. 5º e Lei nº 8.402/1992, art. 1º) quanto o Decreto nº 151/91, que regulamentou o incentivo foram absolutamente silentes em relação ao tema.*

A Instrução Normativa SRF nº 125, de 07/12/89, que trata dos créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, ao prever o ressarcimento em dinheiro dos créditos excedentes aos débitos, não faculta a hipótese de utilização da correção monetária nesses créditos. Aliás, mandou que se corrigisse monetariamente apenas a importância recebida a maior, nos casos em que a requerente, comprovadamente, tenha obtido ressarcimento indevido.

Assim, na legislação específica desse benefício não há previsão legal autorizando a correção monetária do valor a ser ressarcido. Resta, agora, analisar a parte geral da Legislação para verificar se há previsão para que se atualizem os créditos do IPI.

O RIPI/98, que reproduz a legislação do IPI não traz qualquer autorização para que se corrijam valores a ressarcir. A Lei nº 9.779/1999 que modificou a sistemática de utilização de créditos de IPI não deu qualquer abertura para que se corrigissem eventuais ressarcimentos. A IN SRF nº 33/1999, que cuidou, dentre outros temas, do direito a ressarcimento trimestral do saldo credor de IPI, não previu qualquer hipótese de atualização desses créditos.

Confirma-se, assim, não haver previsão legal para proceder a correção monetária do crédito de IPI, e de outra forma não poderia ser, pois na sistemática de crédito criada pelo legislador ordinário, para atender o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, onde se abate o imposto efetivamente pago nas operações anteriores do IPI devido na operação seguinte, não há lugar para a correção monetária,



Processo nº : 13054.000130/99-63
Recurso nº : 126.879
Acórdão nº : 204-00.355

pois consistiria numa redução do IPI a recolher sem base legal ou lógica. Ora, se não é admissível a correção do crédito utilizado para abater do imposto devido, tampouco haveria razão para se permitir a correção do crédito a ser ressarcido.

Também a Lei nº 8.383/91, que instituiu a UFIR como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos, multas e penalidades de qualquer natureza, previstos na legislação tributária federal, não tratou da correção do crédito do IPI. O art. 66, § 3º dessa lei, ao contrário do alegado, não é o suporte legal para a correção monetária dos créditos a lhe serem restituídos. Tal dispositivo trata dos casos de repetição do pagamento indevido ou da parcela paga a maior.

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 (...)

§ 3º **A compensação ou restituição** será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. *(Destaque não presente no original).*

Decorre dos princípios da hermenêutica que na interpretação das normas jurídicas não se pode dissociar o parágrafo do caput do artigo, a interpretação deve ser integrada, sistêmica e não isoladamente, de tal forma que o parágrafo complete o sentido do artigo ou acrescente exceções ao seu enunciado.

Assim, o § 3º supracitado ao estabelecer que o valor da compensação ou da restituição serão corrigidos, está completando o sentido do caput do art. 66 que trata exclusivamente de pagamento indevido ou maior que o devido de tributos e contribuições federais.

Por outro lado, a aplicação da taxa SELIC à compensação ou à restituição foi assim estabelecida no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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. (Grifou-se).*



Processo nº : 13054.000130/99-63
Recurso nº : 126.879
Acórdão nº : 204-00.355

Ora, ao reportar-se ao art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, o dispositivo legal acima transcrito restringe a aplicação da taxa SELIC apenas aos casos de compensação ou restituição referentes a pagamento indevido ou a maior que o devido de tributos e contribuições federais. Essas hipóteses de repetição do indébito em nada se assemelham ao ressarcimento dos créditos decorrentes de estímulos fiscais; portanto, não é lícito estender o alcance desse dispositivo legal para permitir a correção monetária pretendida.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional ao tratar sobre pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido assim dispôs:

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 art. 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. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. (Grifou-se).

Como se pode perceber dos dispositivos transcritos, o CTN quando trata de compensação ou restituição, refere-se a pagamento de tributo indevido ou pago a maior que o devido, o que não é absolutamente o caso do presente processo, que se refere a ressarcimento de crédito presumido de IPI.

Ressalte-se que o direito à compensação desse crédito ou a seu ressarcimento em espécie, o qual tem como fundamento o favor fiscal graciosamente concedido pela entidade tributante, não tem a mesma natureza jurídica da repetição do indébito, vez que esta tem como origem um pagamento indevido ou maior que o devido pelo sujeito passivo. Em outras palavras, o ressarcimento ou a compensação do crédito de IPI relativo as aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos isentos têm natureza jurídica de incentivo fiscal, enquanto a repetição do indébito, quer na modalidade de restituição, quer na de compensação, tem natureza jurídica de devolução de tributo exigido indevidamente (de receita que ingressou nos cofres da Fazenda Nacional e que não lhe pertencia de direito).

Ademais, a empresa ao adquirir os insumos mediante operações tributadas, "paga" o IPI exatamente como determina a lei. O que existe posteriormente é um favor fiscal que prevê o ressarcimento desse tributo. Donde conclui-se que o ressarcimento desse crédito não se confunde com a devolução de pagamento indevido.

Dessa forma, não é lícito valer-se da analogia para estender ao ressarcimento de crédito (incentivo fiscal) o que a legislação (artigo 39, § 4º da Lei nº 9.250 c/c o art. 66, da Lei nº 8.383, de 1991) prevê exclusivamente para as hipóteses de compensação e de restituição de pagamento de tributos e contribuições indevidos ou pagos a maior que o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13054.000130/99-63
Recurso nº : 126.879
Acórdão nº : 204-00.355

devido. Ora, é evidente que se o legislador quisesse conceder a correção monetária também para o ressarcimento em questão, tê-lo-ia incluído nos diplomas legais citados ou no que instituiu o incentivo fiscal.

Com essas razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Em consequência, voto por negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005.


JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

11



Processo nº : 13054.000130/99-63
Recurso nº : 126.879
Acórdão nº : 204-00.355

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ

Tratam os presentes autos de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, como forma de ressarcir o PIS e o Cofins incidentes sobre os insumos utilizados na fabricação de produtos posteriormente exportados.

O ressarcimento é uma espécie do gênero restituição, conforme já decidido pela Eg. Segunda Turma da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF 02.0.708). Destarte, as regras atinentes à restituição também devem ser aplicadas ao ressarcimento.

Assim, incide a Taxa Selic sobre o valor a ser ressarcido, a partir da data de protocolo do pedido de ressarcimento, em decorrência do que dispõe o art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95.

A aplicação de juros calculados à Taxa Selic é entendimento sedimentado na jurisprudência da Eg. Segunda Turma da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se depreende do Acórdão CSRF/02-01.160, relatado pelo Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda. O voto proferido no referido processo é esclarecedor, pelo que são transcritos os seguintes trechos:

Concluindo, entendo, por derradeiro, ser devida a incidência da denominada Taxa Selic a partir da efetivação do pedido de ressarcimento.

Com efeito, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes firmou entendimento no sentido de que até o advento da Lei 9.250/95, ou até o exercício de 1995, inclusive, não obstante a inexistência de expressa disposição legal neste sentido, os créditos incentivados de IPI deveriam ser corrigidos monetariamente pelos mesmos índices até então utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários. Tal direito é reconhecido por aplicação analógica do disposto no § 3º, do artigo 66, da Lei 8.383/91.

Todavia, com a desindexação da economia, realizada pelo Plano Real, e com o advento da citada Lei 9.250/95, que acabou com a correção monetária dos créditos dos contribuintes contra a Fazenda Nacional havidos em decorrência do pagamento indevido de tributos, prevaleceu o entendimento de que a partir de então não haveria mais direito à atualização monetária, e de que não se poderia aplicar a Taxa Selic para tal fim, pois teria a mesma natureza jurídica de taxas de juros, o que impediria sua aplicação como índice de correção monetária.

Tal entendimento, entretanto, merece uma melhor reflexão. Tal necessidade decorre de um equívoco no exame da natureza jurídica da denominada Taxa Selic. Isto porque, em recente estudo sobre a matéria, o Ministro Domingos Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, expressamente demonstrou que a referida taxa se destina também a afastar os efeitos da inflação, tal qual reconhecido pelo próprio Banco Central do Brasil.

Por outro lado, cumpre observar a utilização da Taxa Selic para fins tributários pela Fazenda Nacional, apesar possuir natureza híbrida – juros de mora e correção



Processo nº : 13054.000130/99-63
Recurso nº : 126.879
Acórdão nº : 204-00.355

monetária -, e o fato de a correção monetária ter sido extinta pela Lei 9.249/95, por seu art. 36, II, se dá exclusivamente a título de juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96).

Ou seja, o fato de a atualização monetária ter sido expressamente banida de nosso ordenamento não impediu o Governo Federal de, por via transversa, garantir o valor real de seus créditos tributários através da utilização de uma taxa de juros que traz em si embutido e escamoteado índice de correção monetária.

Ora, diante de tais considerações, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que ao contribuinte titular do crédito incentivado de IPI, a quem, antes desta suposta extinção da correção monetária, se garantia, por aplicação analógica do artigo 66, § 3º, da Lei 8.383/91, conforme autorizado pelo art. 108, I, do Código Tributário Nacional, direito à correção monetária – e sem que tenha existido disposição expressa neste sentido com relação aos créditos incentivados sob exame -, se garanta agora direito à aplicação da denominada Taxa Selic sobre seu crédito, também por aplicação analógica de dispositivo da legislação tributária, desta feita o art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95 – que determina a incidência da mencionada taxa sobre débitos tributários a partir do pagamento indevido -, crédito este que em caso contrário restará minorado pelos efeitos de uma inflação enfraquecida, mas ainda verificável sobre o valor da moeda.

A incidência de juros sobre débitos tributários a partir do pagamento indevido teve origem exatamente com o advento do citado art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, pois, antes disso, a incidência dos mesmos, segundo o § único do art. 167, do Código Tributário Nacional, só ocorria “a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva” que determinasse a sua restituição, sendo, inclusive, este o teor do enunciado 188 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça.

Com estas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto, para reconhecer o direito à incidência da Taxa Selic sobre o valor a ser ressarcido, a partir da data do protocolo do pedido de ressarcimento, na forma do que dispõe o artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

É como voto.

* Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005.


FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ