

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

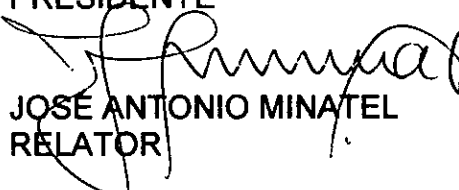
Processo n.º : 10930.000987/96-31
Recurso n.º : 15.268
Matéria: : RESTITUIÇÃO – CONTR. SOCIAL Exercício de 1.991
Recorrente : UNIÃO ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS S/C LTDA
Recorrida : DRJ EM CURITIBA - PR
Sessão de : 27 de janeiro de 1999
Acórdão n.º : 108-05.547

RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO – ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DE INDÉBITO: O tributo pago a maior é sempre indevido e, como tal, deve ser atualizado monetariamente para fins de restituição ou compensação. Os princípios da lealdade e moralidade administrativa exigem que os créditos dos sujeitos passivos tenham seus valores preservados até a efetiva utilização, sendo abominável que a administração tributária possa mutilar esse direito, deliberando pelo retardamento da restituição, procedimento agravado pela negativa de atualização monetária. Atualização reconhecida e normatizada pelo Parecer AGU, nº 01/96 e Norma de Execução COSAR nº 08/97.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIÃO ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para reconhecer a atualização monetária do indébito na forma da N.E. COSAR n.º 08, de 27/06/97, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOSE ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MARCIA MARIA LORIA MEIRA. Ausentes justificadamente os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo n.º : 10930.000987/96-31
Acórdão n.º : 108-05.547

Recurso n.º : 15.268
Recorrente : UNIÃO ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS S/C LTDA

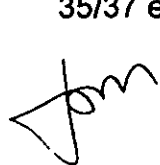
RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de fls. 35/37, proferida pela autoridade julgadora de primeira instância, que negou o pedido para que fosse complementado o valor da restituição da Contribuição Social pago a maior no ano de 1.990, informado pela Receita Federal no Extrato de fls. 05 no montante de 1.143,74 UFIR, enquanto que, no entender da Recorrente, deveria representar 6.526,64 UFIR, pela aplicação de correção monetária durante o ano de 1.991 pelo IGPM.

Extraí-se dos autos que a empresa recolheu, nos meses de setembro, outubro e novembro de 1.990, parcelas de antecipações da Contribuição Social sobre o Lucro que se revelaram indevidas, pela apuração de base negativa na declaração de rendimentos apresentada em 20.05.91, onde foi informado que o valor a restituir representava o montante de 5.382,90 BTNF.

Processada a referida declaração de rendimentos, esse quantitativo de BTNF foi transformado em cruzeiros (x 126,8621) e, a seguir, convertido pela primeira UFIR vigente a partir de 1.992 (: Cr\$ 597,06), resultando no montante a restituir colocado à disposição da pessoa jurídica, que está indicado no extrato de fls. 05, emitido pela administração tributária.

Inconformada com a negativa da DRF em Londrina (PR), exteriorizada na manifestação de fls. 23/26, a empresa deduziu impugnação que também foi rechaçada pela autoridade julgadora de primeira instância, ao argumento de que não se tratavam de pagamentos indevidos, além de entender inaplicável o disposto no art. 91 da Lei 8.383/91, mencionado pela requerente. A decisão de fls. 35/37 está assim ementada:



Processo n.º : 10930.000987/96-31
Acórdão n.º : 108-05.547

“RESTITUIÇÃO DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA CSL/91

Os valores recolhidos no período base de 1.990 devem ser restituídos sem a correção monetária referente aos recolhimentos efetuados no ano-base de 1.991, prevista no art. 91 da Lei 8.383/91”.

Cientificada da decisão em 24.03.98 (AR de fl. 39), apresentou recurso que foi protocolizado em 03.04.98, alegando, no arrazoadado de fls. 41/47, cerceamento ao direito de defesa, pelo fato da autoridade monocrática não ter aplicado norma interna de obrigatória obediência hierárquica, qual seja a NORMA DE EXECUÇÃO Nº 08, de 27 de junho de 1.997, que reconheceu atualização monetária de indébitos mesmo antes da Lei 8.383/91. Invocou o Parecer AGU/MF nº 01/96, publicado no DOU DE 18.01.96 e decisões do Poder Judiciário em abono de sua tese, concluindo por pleitear a reforma da decisão recorrida, para que os valores a restituir sejam “... devolvidos à recorrente com juros, correção, expurgos inflacionários e Selic”.

É o Relatório.



Processo n.º : 10930.000987/96-31
Acórdão n.º : 108-05.547

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

O recurso é tempestivo e o art. 3º da Lei 8.748/93 atribuiu competência a este colegiado para julgar o apelo voluntário, nos processos atinentes à restituição de tributos, pelo que dele tomo conhecimento.

Inexistindo dúvidas sobre o efetivo pagamento indevido, já que reconhecido pela própria administração tributária que expediu extrato para colocá-lo à disposição da empresa, passo ao exame do mérito da controvérsia, qual seja, a **falta de atualização monetária na restituição de contribuição social paga a maior, apurada na declaração de rendimentos do ano de 1.990**. O fundamento para o alegado cerceamento ao direito de defesa é matéria que se confunde com o mérito e lá será apreciado.

De há muito os nossos tribunais vêm decidindo no sentido de se aplicar a atualização monetária, nos processos de restituição de tributos pagos indevidamente, em atendimento ao mandamento maior inserto no ordenamento jurídico, determinando que *"todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir"* (Código Civil - art. 964) .

Pela reiteração das decisões nessa diretriz, sobreveio a Súmula nº 46, do extinto Tribunal Federal de Recursos, cujo enunciado, embora abrangente, não deixa dúvidas quanto a necessidade de atualização do indébito tributário. Eis a sua mensagem:

"Nos casos de devolução do depósito efetuado em garantia de instância e de repetição do indébito tributário, a correção monetária é calculada desde a data do depósito ou do

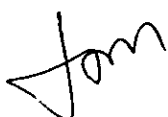
pagamento indevido e incide até o efetivo recebimento da importância reclamada."

Em consonância com esse mesmo preceito, também no âmbito tributário, a Lei 5.172/66 (CTN - art. 165) assegura a **restituição total do tributo indevido** ou maior que o devido, para que se opere a integral desconstituição da regra jurídica que, originariamente, atribuiu dever tributário ao sujeito passivo, que agora se reconhece indevido.

A norma de incidência é regra constitutiva da relação jurídica tributária, sob o pálio da qual foi recolhido o tributo, no caso as antecipações da contribuição social por conta do resultado do ano de 1.990. Apurada base de cálculo negativa no referido período e, em consequência, reconhecido o pagamento a maior que o devido, nasce para o sujeito passivo direito de reaver do sujeito ativo o **valor integral daquele excesso**, para que se restaure o *statu quo ante*. É esclarecedora a lição de GILBERTO DE ULHÔA CANTO:

"Deve-se admitir, desde logo, que a repetição do tributo indevidamente pago é, antes que tudo, o restabelecimento da ordem jurídica violada pelo simples fato de que a obrigação tributária é obligatio ex legis, tem de ser cumprida como a lei a define, inclusive no que respeita ao montante do crédito dela resultante." (In Caderno De Pesquisas Tributárias nº 8 - Ed. Resenha Tributária)

É de se ressaltar que, para que a **restituição seja total**, é imperativo que se aplique sobre o indébito a respectiva atualização monetária, mormente num país que já teve inflação descontrolada, sob pena de se mutilar o conteúdo econômico da pretensão, podendo até mesmo, reduzi-la a nada, pela habitual demora da administração tributária, na satisfação de processos dessa natureza. A propósito, só em 11.01.96 foi emitido o extrato para colocar à disposição da empresa o valor da restituição pleiteada na declaração de rendimentos



apresentada em 20.05.91 e, assim mesmo, sem a atualização monetária do ano de 1.991.

Curvando-se à torrencial jurisprudência e ao entendimento massacrante da doutrina, houve por bem o legislador normatizar a forma dessa desconstituição da regra jurídica, nos casos de pagamento indevido de tributos, o que fez através do art. 66, da mesma Lei 8.383/91, assegurando no seu parágrafo 3º que *"a compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da UFIR."*

O comando dessa regra jurídica deve ser visualizado no contexto de toda a legislação tributária. Não pode ser ele aplicado isoladamente, de forma restritiva, no sentido de só admitir a atualização do crédito do contribuinte, a partir da existência da UFIR (02.01.92), como o fez a IN-SRF nº 67/92, em seu artigo 6º, inciso II, *verbis*:

"II - tratando-se de recolhimento ou pagamento efetuado antes de 1º de janeiro de 1.992, o valor originário do crédito será convertido em quantidade de UFIR, mediante divisão pelo valor desta em 2 de janeiro de 1992, correspondente a Cr\$ 597,06."

Ao definir a UFIR como indexador oficial para atualização do indébito tributário, para fins de compensação ou restituição, não quis o legislador legitimar um índice em detrimento de outro. O papel do legislador foi mais além, ou seja: **definiu o critério jurídico, lógico e adequado, que deve imperar na desconstituição da regra de incidência (restituição), qual seja, o mesmo critério de atualização monetária que o Fisco utiliza na cobrança dos seus créditos tributários (UFIR a partir de 1992), em necessário respeito ao princípio constitucional da isonomia, inserto no art. 5º da Magna Carta e igualdade das partes na relação processual, porque, a partir de 1.992, é a UFIR a "medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos e de valores expressos em cruzeiros na legislação tributária federal ...", como diz, textualmente, o artigo 1º da Lei 8.383/91.**



Com assento nesta premissa, é forçoso concluir que, adotando o FISCO outro índice para cobrança dos débitos nascidos anteriormente ao ano de 1.992 (ano do aparecimento da UFIR), esse mesmo índice deverá ser utilizado para atualizar os créditos dos sujeitos passivos, decorrentes de pagamentos indevidos. Assim, no período em que esteve em vigor o BTNF, esse mesmo indexador deverá ser utilizado, tanto para atualização dos débitos originados da regra de incidência, como dos créditos da regra desconstitutiva (restituição). Esse critério está reconhecido textualmente no invocado artigo 91 da Lei 8.383/91, ao determinar a utilização do INPC para atualizar o valor das antecipações pagas durante o ano de 1.991, para confronto com o tributo devido no final daquele período-base.

De outra parte, não é verdade que a restituição de tributos pagos a maior só passou a ser atualizada monetariamente a partir do ano de 1.992, pelo advento do artigo 66 da Lei 8.383/91. À guisa de exemplo, merece ser lembrado o Decreto-lei nº 2.412, publicado no DOU de 11.02.88, cujo artigo primeiro é taxativo para assegurar o direito à atualização, nos seguintes termos:

"Art. 1º - O imposto líquido a restituir à pessoa jurídica, apurado na declaração de rendimentos correspondente ao período-base semestral encerrado em 30 de junho de 1.986, será restituído pelo seu valor atualizado monetariamente.

§ 1º - A atualização monetária a que se refere este artigo será procedida de acordo com o seguinte critério:

a) o valor do imposto a restituir será expresso em número de OTN, mediante sua divisão pelo valor da OTN no mês de março de 1.987 (Cz\$ 181,61);

.....
§ 2º - A atualização monetária de que trata este artigo é devida inclusive no caso de restituição efetuada pelo valor original, em cruzados, após o mês de março de 1.987."



As autoridades fazendárias sempre resistiram ao pagamento atualizado das restituições, sob o cômodo argumento da inexistência de regra jurídica a autorizá-lo. Ao Decreto-lei retro citado, seguiu-se a Lei 7.739/89 (DOU de 20.03.89), cujo art. 13 também era expresso no sentido de assegurar o pagamento atualizado, estipulando, de forma genérica:

"Art. 13 - As restituições do imposto de renda serão atualizadas monetariamente com base na variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC, a partir de 1º de fevereiro de 1.989."

Milita a favor dessa conclusão a tese já consagrada na doutrina e na jurisprudência, no sentido de que a correção monetária nada deve acrescentar ao patrimônio das pessoas, esmerando-se por traduzir, a valor presente, a expressão monetária de idêntico quantitativo do conteúdo original. A sua falta, esta sim, mutila direitos. A sua fixação unilateral afronta o equilíbrio econômico das partes e agride os princípios basilares que devem nortear as relações jurídicas bilaterais.

Por pertinente, trago à colação o magistério de GERALDO ATALIBA, extraindo o seguinte trecho de suas sábias lições:

"Correção monetária de crédito fiscal deve ser igual à dos direitos do contribuinte. Não pode haver correção para o Fisco e não para o contribuinte. A relação tributária é bilateral. As partes são iguais. Os índices devem ser os mesmos. É inconstitucional a lei que vede ao contribuinte correção que deve ao fisco. Se a lei só mencionar o fisco, como beneficiário da correção, não será inconstitucional, mas estender-se-á ao contribuinte, automaticamente.

A justificação da indexação está na vedação do enriquecimento ilícito. Ora, este princípio vale para ambas as partes na relação tributária." (Revista de Direito Tributário n.º 60, pag. 43)



No mesmo sentido os ensinamentos do consagrado GILBERTO DE ULHÔA CANTO:

“Havendo atualização monetária de crédito tributário em favor da pessoa jurídica de direito público titular da competência impositiva, terá de haver também correção em favor do contribuinte, quando da repetição do indébito, como reconhecido pela jurisprudência tranqüila do Supremo Tribunal Federal, que se baseia no princípio da isonomia, ainda que não haja texto expreso de lei mandando aplicar a correção monetária em tal caso, como há prevendo que ela seja feita quando os créditos tributários não sejam liquidados tempestivamente.” (Revista de Direito Tributário n.º 60, pag. 50)

É de ser lembrado, ainda, o princípio da lealdade da administração, que se constitui em verdadeiro alicerce de todo o ordenamento jurídico, a despeito de não estar expreso ao lado dos princípios explícitos da legalidade, moralidade e impessoalidade, estampados no art. 37 do Texto Maior.

Tranqüiliza-me verificar que esses mesmos fundamentos nortearam a orientação contida no PARECER n.º GQ n.º 96, da Advocacia Geral da União, publicado no Diário Oficial da União de 18 de janeiro de 1.996, pelo qual, respondendo consulta do Ministério da Fazenda acerca da *“incidência de correção monetária nas parcelas devidas em razão de repetição de indébito tributário, anteriormente à Lei 8.383/91”*, curvou-se ao entendimento torrencial da doutrina e jurisprudência, fixando o seguinte entendimento estampado na sua ementa:

“Mesmo na inexistência de expressa previsão legal, é devida correção monetária de repetição de quantia indevidamente recolhida ou cobrada a título de tributo. A restituição tardia e sem atualização é restituição incompleta e representa enriquecimento ilícito do Fisco. Correção monetária não constitui um plus a exigir expressa previsão legal. É, apenas,

recomposição do crédito corroído pela inflação. O dever de restituir o que se recebeu indevidamente inclui o dever de restituir o valor atualizado. Se a letra fria da lei não cobre tudo o que no seu espírito se contém, a interpretação integrativa se impõe como medida de Justiça. Disposições legais anteriores à Lei nº 8.383/91 e princípios superiores do Direito brasileiro autorizam a conclusão no sentido de ser devida a correção na hipótese em exame. A jurisprudência unânime dos Tribunais reconhece, nesse caso, o direito à atualização do valor reclamado. O Poder Judiciário não cria, mas tão-somente aplica o direito vigente. Se tem reconhecido esse direito é porque ele existe."

Reconhecido o direito, é legítimo que no ano de 1.991 possa ser ele atualizado pelo FAP criado pelo Decreto 332/91, uma vez que, ao teor do parágrafo único do art. 2º do mencionado Decreto, *"o valor em cruzeiros do FAP será atualizado mensalmente com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC do mês"*, ou seja, pelo mesmo INPC que serviu de base para projetar o primeiro valor da UFIR, conforme se vê do § 1º, do art. 2º, da Lei 8.383/91 que a criou.

Essa sucessão legislativa demonstra ser inquestionável que não houve solução de continuidade na atualização monetária via INPC, sendo a UFIR a legítima sucessora do FAP ou, *a contrario sensu*, o FAP pode ser identificado como a UFIR projetada regressivamente. Essa confissão está na própria Lei 8.383/91, inserida expressamente no § 6º do seu art. 2º, com a seguinte mensagem:

"§ 6º - A expressão monetária do Fator de Atualização Patrimonial - FAP, instituído em decorrência da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1.991, será igual, no mês de dezembro de 1.991, à expressão monetária da UFIR apurada conforme a alínea 'a' do § 1º deste artigo."



Processo n.º : 10930.000987/96-31
Acórdão n.º : 108-05.547

Curvando-se à evidência lógica e à torrencial jurisprudência, administrativa e judicial, para pacificar as relações entre o Fisco e o Contribuinte, houve por bem a administração tributária uniformizar os procedimentos de atualização de créditos dos sujeitos passivos, originados em períodos anteriores ao advento da Lei 8.383/91, pelo que foi expedida, em caráter interno, a invocada NORMA DE EXECUÇÃO COSAR nº 08, datada de 27.06.97. Lamentável que norma de tamanha utilidade tenha sido veiculada em caráter restrito, *intra muros*. Mais lamentável, ainda, não ter sido observada já na decisão de primeiro grau, prolatada mais de sete meses após a orientação normativa interna fixada pela própria administração tributária.

No caso sob exame, impõe-se que sejam adotados os coeficientes estampados na tabela que acompanha referida norma interna, seguida da aplicação da UFIR até 31.12.95 e da SELIC a partir do ano de 1.996, nos termos do § 4º do artigo 39 da Lei 9.250/95 e alteração dada pela Lei 9532/97.

Por último, deve ser repelida a pretensão quanto aos denominados “expurgos inflacionários”, ainda mais que mencionados em tese, sem identificação concreta da pretensão da Recorrente.

Por todos os fundamentos expostos, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para reconhecer à Recorrente o direito à atualização monetária da contribuição social paga a maior no ano de 1.990, pelos coeficientes fixados na Norma de Execução COSAR 08/97, seguido da UFIR a partir de 1.992 e SELIC a partir de 1.996.

Sala das Sessões - DF, em 27 de janeiro de 1999


JOSE ANTONIO MINATEL

