



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 19/06/1998
C	<i>solução</i>
	Fubrica

**Processo** : 13520.000068/96-69  
**Acórdão** : 201-71.314


**Sessão** : 27 de janeiro de 1998  
**Recurso** : 101.135  
**Recorrente** : BRAGA CIA LTDA.  
**Recorrida** : DRJ em SALVADOR - BA

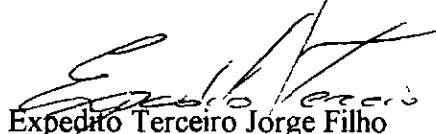
**PIS - JUROS DE MORA** - Indevida a cobrança de juros de mora com base na TRD no período compreendido entre 04.02.91 a 29.07.91. Os juros de mora incidentes sobre débitos tributários são regidos pela legislação tributária. Os juros estabelecidos no § 3º do art. 192 da Constituição Federal/88 não de ser regulamentados por lei complementar. **MULTA** - Reduz a multa de ofício para 75% devido ao disposto no art. 106, inc. II, do CTN c/c o art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **BRAGA CIA. LTDA.**

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** O Conselheiro Jorge Freire apresentou o voto do Acórdão nº 201-70.501 como Declaração de Voto. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Valdemar Ludvig.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 1998

  
Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta**

  
Expedito Terceiro Jorge Filho  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, Jorge Freire, Geber Moreira e Sérgio Gomes Velloso.

eaal/CF/GB



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 13520.000068/96-69**Acórdão** : 201-71.314**Recurso** : 101.135**Recorrente** : BRAGA CIA. LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

“Cuida-se de Auto de Infração, fls. 02 a 12, que pretende a cobrança da Contribuição para o PIS Faturamento (parcela paga com recursos próprios da empresa), decorrente da falta de lançamento e recolhimento dos valores devidos, pertinentes aos períodos de abril a outubro de 1991, dezembro de 1991, fevereiro de 1992, maio a agosto de 1992, novembro e dezembro de 1992, janeiro a março de 1993 e junho de 1993, nos termos do art. 3º, alínea “b” da Lei Complementar nº 7/70, c/c art. 1º, parágrafo único da Lei Complementar 17/73; Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea “b”, itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82.

As bases de cálculo desta Contribuição, que compõem os demonstrativos de fls. 06 a 09, foram extraídas do Livro de Apuração de ICMS, conforme notícia de fl. 03, xerocópias anexadas às fls. 15/36.

No presente lançamento foi aplicada a alíquota de 0,75% sobre o faturamento mensal, e as datas de vencimento das obrigações, aqui levantadas, obedeceram a legislação vigente à época do fato gerador de cada período.

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 05/06/96 e, inconformado com a exigência, apresenta, em 27/06/96, impugnação de fl. 38, alegando que, uma vez que os tributos exigidos já se encontravam inseridos e especificados na declaração anual de rendimentos, multa de 100% é ilegal. A Autuada argumenta, também, que os juros de mora superiores a 1% ao mês são ilegais, de acordo com o art. 1023 do Código Civil Brasileiro e Decreto 22.626/33;

Por fim, solicita cópia reprográfica das carteiras funcionais dos Auditores-Fiscais, nas quais conste o registro atualizado junto ao CRC/DA, para os fins do DL nº 9.295/46, peticionando a revisão do lançamento, no sentido de serem expungidos os valores excedentes.”



**Processo : 13520.000068/96-69**  
**Acórdão : 201-71.314**

O lançamento foi julgado procedente através da Decisão nº 1084/96, cuja ementa transcrevo:

**“CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS (FATURAMENTO).**

**As pessoas jurídicas comerciais são contribuintes da Contribuição para o PIS, incidente sobre o faturamento, em conformidade com as Leis Complementares nºs. 7/70 e 17/73 que se encontram em pleno vigor. A Administração está obrigada a exigir esta contribuição social, nos termos dos aludidos diplomas legais e dos atos normativos, praxes e rotinas respectivos.**

**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE”.**

Inconformada com a decisão singular, a recorrente interpôs, tempestivamente, recurso voluntário onde reitera os argumentos expendidos na impugnação no tocante aos juros de mora e habilitação dos Auditores-Fiscais e, quanto à multa, diz que a mesma fere o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal/88.

Às fls. 53, as contra-razões ao recurso ofertadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional que propugna pela manutenção da decisão monocrática.

É o relatório.



**Processo** : 13520.000068/96-69  
**Acórdão** : 201-71.314

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR EXPEDITO TERCEIRO JORGE FILHO**

Os juros de mora, conforme art. 161, *caput*, parágrafo único, do CTN, poderão exceder o percentual de 1% a.m., desde que a legislação tributária assim determine.

Porém, no caso dos autos o percentual foi superior a 1% em relação aos fatos geradores ocorridos no período de abril a outubro de 1991 e dezembro do mesmo ano, por ter sido cobrado com base na TRD, em face do disposto na Lei nº 8.218/91.

A IN SRF nº 32/97 determina a não incidência da TRD como juros de mora no período de 04.02.91 a 29.07.91.

Portanto, é de se excluir da exigência os juros de mora cobrados com base na TRD em relação aos fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração objeto dos autos e que se incluam no período acima especificado.

Os juros de mora previstos no art. 192, § 3º, da Lei Maior, como bem ressaltou o julgador monocrático, não são auto-aplicáveis, tal dispositivo há de ser regulamentado por Lei Complementar, conforme o STF no RE 178.263-3-RS - 1ª Turma - DJU de 24.03.95, p. 6.825/6.

A legislação citada pela empresa não se aplica à matéria tributária pois diz respeito ao direito privado.

Quanto à solicitação de cópia da carteira funcional dos autuantes a mesma é descabida e não tem nada a ver com a lide.

A multa de 100% sobre o valor da contribuição atualizada monetariamente aplicada à atuada com base no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, atende aos preceitos legais, não tendo nada de confiscatória. A multa visa a inibir o contribuinte a transgredir a lei fiscal, caso fosse irrisória, perderia o seu sentido.

Porém, conforme disposto no art. 106, inciso II, do CTN, c/c o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, é de se reduzir a multa para 75%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13520.000068/96-69  
**Acórdão** : 201-71.314

Em face do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir da exigência os juros de mora cobrados com base na TRD relativos ao período de abril de 1991 a 29.08.91 e reduzir a multa de ofício para 75%.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 1998

  
EXPEDITO TERCEIRO JORGE FILHO



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

*Entendemos faltar previsão legal à correção monetária dos créditos de IPI, por ser a jurisprudência desse Colegiado iterativa nesse sentido e, considerando que as decisões do Judiciário não são reiteradas especificamente quanto à matéria versada nos autos (e sim quanto à repetição de indébito), decidimos pela manutenção da exação fiscal quanto à cobrança do valor descrito no item 3 do Auto de Infração às fls. 247.*

No entanto, deixamos claro nosso entendimento de que se as decisões do judiciário, especificamente quanto a determinado assunto versado em processo que se litigue matéria fiscal, pelos seus mais altos Tribunais (STF e STJ), se tornarem remansosas, em decisão plenária ou de suas Cortes Especiais, não necessariamente sumuladas, devem os Tribunais administrativos segui-las. Isto no sentido de preservar a economia processual, a certeza jurídica, a celeridade e o próprio erário, de modo a não permitir que se litigue no judiciário matéria sabidamente a ser decidida contra a Fazenda Pública, trazendo a esta o ônus da sucumbência.

É de se reconhecer, todavia, a ilegalidade da cobrança da TRD como encargo de mora no período que medeia 02/02/91 a 30/08/91, posto que a Câmara Superior de Recursos Fiscais entendeu que esta taxa, como encargo moratório, só é devida a partir da vigência da Lei 8.218/91, a qual iniciou em 30/08/91.

O fulcro da questão, objeto de inúmeros dissídios, cingiu-se ao fato de a cobrança da TRD como juros de mora só poder ser cobrada a partir da vigência da Lei 8.218/91, tendo em vista que a mesma Lei quis corrigir um erro crasso provocado pelos administradores de então, que utilizaram a TRD como fator de correção monetária, a qual, posteriormente, foi considerada pelo STF como *imprestável para esse fim*.

De conseguinte, consoante nos afigura, a Fazenda ficou prejudicada, pois pela redação original do art. 9º da Lei 8.177, de 01/03/91, a TRD era cobrada como fator de atualização monetária. No entanto, tendo o STF se pronunciado na ADIN 493-0 que "a Taxa Referencial-TR não é índice de correção monetária, eis que refletindo variações do custo primário dos depósitos a prazo fixo, não afere a variação do poder aquisitivo da moeda", o próprio Poder Executivo tomou a iniciativa de sepultar a questão ao editar as Medidas Provisórias nºs 297 e 298, tendo esta última resultado na Lei 8.218, de 29 de agosto de 1991, que passou a vigor na data de sua publicação, em 30/08/91, por decorrência de



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

processo legislativo. O art. 30 desta norma deu nova redação ao art. 9º da Lei 8.177/91, conforme abaixo transcrito:

*"Art 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresas concordárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária."*

Dessarte, ficou admitido até pelo Poder Executivo, por consequência a Fazenda Nacional, da imprestabilidade da TRD como índice de atualização monetária, posto que, às explícitas, com a edição da Lei 8.383/91 (arts. 80 a 85), houve previsão legal para a compensação de tais valores pagos pelas pessoas jurídicas e naturais. Todavia, entendeu a Egrégia Câmara de Recursos Fiscais, através do Acórdão CSRF/01-1.773, exarado em sessão de 17 de outubro de 1994, com supedâneo nos art. 1º, § 4º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro (Decreto-Lei 4.657/1942) e art. 101 do Código Tributário Nacional, que o transcrito artigo 9º da Lei 8.218 só faria surtir seus efeitos a partir de sua vigência, ou seja, em 30/08/91.

Diante disso, surgiu a questão que hoje é posta: não se cobra a TRD no período de 02/02/91 a 30/08/91 como atualização monetária porque assim decidiu o Excelso Pretório, e desta forma reconheceu o atabalhado Governo de então, ao editar Medidas Provisórias que deram nova redação ao art. 9º da Lei 8.177. De outro turno, não se cobra, no mesmo período, a TRD como encargo moratório, porque assim ficou pacificado o entendimento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Calcados neste entendimento, assim vínhamos votando desde a primeira sessão de julgamento da qual participamos (em agosto de 95). Tal fazíamos lastreados na compreensão, já antes averbada, que este Conselho, de forma a resguardar a segurança jurídica, que, como ensina Norberto Bobbio, é o princípio maior de todos, sobreprincípio, deve seguir as decisões plenárias dos Tribunais Judiciais Superiores, bem como as da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que dentre suas funções maiores, está a de uniformizar a jurisprudência.

Por esse diapasão, deixamos claro nosso entendimento, como acima mencionado, de que se as decisões do judiciário, específicas sobre matéria que chegue ao conhecimento deste Colegiado, se tornarem remansosas, devem os Tribunais administrativos segui-las.

Aliás, assim se posiciona a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CRF 439/96, exarado no Processo MF 10951.000930/95-49, quando, a certa altura assevera:



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

*"Os Conselhos de Contribuintes são órgãos colegiados com competência para julgamento de processos administrativos fiscais, no âmbito do Poder Executivo e, como tais, apresentam-se para os contribuintes como uma alternativa aos órgãos judiciários. Portanto, quando os Conselhos dirimem os litígios que lhe são submetidos não estão estendendo decisões judiciais, mas sim ofertando uma prestação própria, expressamente pleiteada pelo contribuinte."*

E, adiante, aduz:

*"Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida - como vem sendo até aqui - com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa." (grifamos)*

No mesmo sentido entende a Advocacia-Geral da União, pois no Parecer GQ - 96, aprovado pelo Sr. Presidente da República (DOU 18/01/96, seção I, páginas 787/790), a certa altura, consigna:

*"Com a unanimidade absoluta dos Tribunais e Juízes decidindo no mesmo sentido, persistir a Administração em orientação diversa, sabendo que, se levada aos Tribunais, terá de reconhecer, porque existente, o direito invocado, é agir contra o interesse público; é desrespeitar o direito alheio, é valer-se de sua autoridade para, em benefício próprio, procrastinar a satisfação de direito de terceiros, procedimento incompatível com o bem público para cuja realização foi criada a sociedade estatal e da qual a Administração, como o próprio nome o diz, é a gestora. A Administração não deve, desnecessária e abusivamente, permitir que, com sua ação ou omissão, seja o Poder Judiciário assoberbado com causas cujo desfecho todos já conhecem." (sublinhamos)*

Como tivemos oportunidade de nos manifestar verbalmente em várias sessões de julgamento, entendíamos que esta forma de julgar, capando índice inflacionário, inquinava um dos princípios maiores de qualquer ordenamento jurídico que se preze, o do enriquecimento sem causa. Até porque o Parecer lavrado pela Advocacia Geral da União, antes mencionado, ao tratar da incidência de correção monetária nas parcelas devidas em razão de repetição de indébito tributário, anteriormente à Lei 8.383/91, assim foi ementado:

*"Mesmo na inexistência de expressa previsão legal, é devida correção monetária de repetição de quantia indevidamente recolhida ou cobrada a título de tributo. A*



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

restituição tardia e sem atualização é restituição incompleta e representa enriquecimento ilícito ao 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 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 ele tem reconhecido esse direito é porque ele existe." (DOU, 18/01/96 - sublinhamos)

Este Parecer foi aprovado pelo Presidente da República e tem efeito vinculante à Administração Pública Federal (Lei Complementar 73/93, art. 4º c/c art. 40, § 1º e art. 41), sendo que, consubstanciado neste efeito, esta Câmara vem decidindo ser cabida a correção monetária quando do ressarcimento de créditos de IPI que se equivalem à restituição.

Ora, se este parecer ao consignar que é devida a correção monetária na repetição de indébito a nível administrativo, e a certa altura averbar que "O princípio da legalidade, no sentido amplo, recomenda que o Poder Público conceda administrativamente, a correção monetária de parcelas a serem devolvidas, uma vez que foram indevidamente recolhidas a título de tributo, ainda que o pagamento (ou recolhimento) indevido tenha ocorrido antes da vigência da Lei 8.383/91. E com ele, outro princípio: o da moralidade administrativa, que impede a todos, inclusive, ao Estado, o enriquecimento sem causa, e que determina ao beneficiário de uma norma o reconhecimento do mesmo dever na situação inversa", e nele se valer este Conselho para corrigir créditos dos contribuintes, quer nos parecer que seria, no mínimo, incoerente não aplicar o mesmo raciocínio quando a esfera prejudicada fosse o sujeito ativo da relação jurídica tributária, no caso a União.

Inclusive esta Câmara assim vem decidindo, como se depreende da ementa ao Recurso 98.696 (Processo 10825.001197/93-72), votada em junho do corrente ano, sendo relator o ilustre Conselheiro Dr. Rogério Gustavo Dreyer, conforme a seguir transcrita:

**"IPI - RESSARCIMENTO - CORREÇÃO MONETÁRIA. Cabe a atualização monetária dos ressarcimentos de créditos de IPI originados da aquisição de insumos aplicados nos produtos isentos por força da Lei 8.191/91 e Decreto 151/91, em atendimento ao princípio da isonomia, da equidade e da repulsa ao enriquecimento**



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

sem causa. Precedentes do Colegiado Recurso parcialmente provido." (modificações gráficas são nossas)

Nas razões de seu voto, o insigne Conselheiro estriba suas razões na equidade e transcreve os itens 29, 30 e 39 do mencionado Parecer, os quais tecem considerações consignando que a correção monetária não constitui um plus a exigir expressa previsão legal, que o princípio da moralidade impede a todos, inclusive o Estado, de enriquecer-se sem causa, "é que determina ao beneficiário de uma norma o reconhecimento do mesmo dever na situação inversa".

Ora, se a correção é devida ao contribuinte, não há como não aplicá-la em favor da União, caso contrário, como afirmado no voto do relator supramencionado, o princípio da isonomia<sup>1</sup>, aí sim, estará sendo frontalmente cortado.

Se os Conselhos de Contribuintes vem sistematicamente concedendo a repetição de valores recolhidos indevidamente com correção monetária aos contribuintes em geral, mesmo antes do advento do citado Parecer, mister que faça o mesmo em relação à União nos processos administrativos em que reconhece ser legal determinada exação fiscal, sob pena de causar enriquecimento sem causa desta feita ao Erário Público Federal. E, o que é mais sério, as decisões dos Conselhos de Contribuintes, fazem "res judicata", dela não havendo recurso hábil ao Poder Judiciário, o mesmo não ocorrendo em relação aos contribuintes que podem rever as decisões administrativas a qualquer tempo (CF, art. 5 , XXXV).<sup>2</sup>

Ademais, e a contrário senso, entendo que o dito Parecer acabe por vincular também os Conselhos de Contribuintes, no que tange a cobrança de correção monetária, em relação aos créditos tributários de competência da União considerados legítimos por estes.

No Acórdão 104-12.187, votado em 21/03/1995, portanto já antes da publicação do Parecer da Advogacia Geral da União, tendo em vista a declaração incidental do STF considerando inconstitucionais as alíquotas do FINSOCIAL que excedessem a alíquota de 0,5% a partir de 01/01/89, a quarta

<sup>1</sup> A propósito, ensina BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio, in "Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade", 3a. ed., 3a. tiragem, Ed. Malheiros, 1995, p. 21/22.

<sup>2</sup> MACHADO, Hugo de Brito, in "O Devido Processo Legal Administrativo Tributário e o Mandado de Segurança", no livro "PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL", Dialética, São Paulo, 1995, p. 78-82., afirma que "a Fazenda Pública não pode ir ao Judiciário contra decisão de um órgão que integra a própria Administração. A Administração não deve ir a juízo quando o seu próprio órgão entende que razão não lhe assiste". Mais adiante pondera: "Uma decisão do Contencioso Administrativo Fiscal que diga ser inconstitucional uma lei, e por isto deixe de aplicá-la, tornar-se-á definitiva à míngua de mecanismo no sistema jurídico, que permita levá-la ao Supremo Tribunal Federal".



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, à unanimidade, concedeu administrativamente a repetição do indébito com correção monetária em relação aos valores que excederam dita alíquota.

E, saliente-se, tal foi feito arrimado no entendimento por mim antes esposado de que as iterativas decisões dos Tribunais Superiores, em que pese não terem efeito vinculante, devem orientar os Tribunais Administrativos. Nesse sentido, foi transcrito no citado Acórdão despacho proferido pelo Presidente do Tribunal Federal da 1a. Região, Desembargador Hermenito Dourado, que assim assevera:

*"Por outro lado, embora em nosso sistema jurídico a jurisprudência não obrigue além dos limites objetivos e subjetivos da coisa julgada, sem vincular os Tribunais Superiores, em casos semelhantes ou análogos, os precedentes desempenham, nos Tribunais ou na Administração, papel de significativo relevo no desenvolvimento do Direito. É usual, apesar de desobrigados, os juízes orientarem suas decisões pelo pronunciamento reiterado e uniforme dos Tribunais Superiores. A própria Administração Federal, através de seu órgão próprio - a antiga Consultoria Geral da República - tem reafirmado ao longo dos tempos o posicionamento de que a orientação administrativa não há de estar em conflito com a jurisprudência dos Tribunais em questão de direito"*

Em conclusão, o citado Aresto administrativo, estribado na jurisprudência dos Tribunais, mandou que se procedesse a restituição dos valores que efetivamente foram recolhidos, a partir de 01/01/89, cuja alíquota aplicada na época excedesse a 0,5 % atualizada utilizando-se os mesmos índices de atualização de imposto de renda apurado em declaração anual para pessoas jurídicas válido até 01/02/89, ou seja, o valor deve ser convertido para BTNF na data do pagamento indevido e reconvertido para cruzeiros, com base no BTNF de Cr\$ 126,8621 e, a partir de 01/01/92, com base na UFIR diária".

E se a alegação para não apontar índice alternativo de correção monetária, em substituição a TRD, não viesse sendo feita se devesse a falta de reiteradas decisões judiciais, esta já não mais prospera.

A propósito, o STJ, em decisão unânime de sua 1a. Turma (Resp. 59.356-RJ, j. 20/11/95, DJU 26/02/96, p. 3.941), relatado pelo Ministro Milton Luiz Pereira, já assim entendia. Do voto do relator, por oportuno, destacamos o excerto infra:

*"Justaponha-se que aplicação da correção monetária, mera atualização do valor da moeda, então, naufragada em tormentosa inflação, por si, não afeta os critérios legais da natureza jurídica constitutiva da Contribuição*



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

*Social, não modificando, pois, o fato gerador e a base de cálculo da obrigação. Demais, à mão de reforçar raciocínio, o prazo de recolhimento, marco para a atualização, não é elemento constitutivo ou integrativo da referida 'contribuição', a respeito, lecionando Hugo de Brito Machado '...em face do art. 160, do CTN, o estabelecimento do prazo para o pagamento do tributo não é elemento indispensável na lei que o institui' (Curso de Direito Tributário- 5a. ed. - Forense - p. 9).*

*Por esse diapasão, inafastável que a atualização monetária ocorre após o fato gerador, espelhando situação jurídica diversa, não há que se cogitar do princípio da legalidade. Enfim, a 'correção monetária' é apenas influenciada pela inflação, sem repercussão nos elementos constitutivos da obrigação tributária, cujo valor é simplesmente atualizado, sem refletir aumento ou penalização.*

*Desse modo, indiscutida a competência para a instituição da 'contribuição', competindo ao instituidor a adoção de meios para a preservação do seu valor, adotando Índice de atualização apropriado ao lapso temporal entre o fato gerador e o pagamento, ajustando o valor formal ao substancial do débito. Em contrário, sem atualização, com a voragem inflacionária corroendo a significação do valor real, ao cabo, criar-se-ia situação propiciadora do enriquecimento sem causa do devedor. Sem a correção, enfim, seria a 'revolta dos fatos contra o direito' (Arnoldo Wald, conf. Vittorio Cassone, in Correção Monetária dos Créditos e Incentivos Fiscais - Rev. dos Tribs. - janeiro 1993 - p. 193 a 195). Nesse tablado de anotações, são altissonantes os ensinamentos de Gilberto Ulhoa Canto, averbando '... que a atualização monetária da base de cálculo de qualquer tributo pode ser feita pelo seu sujeito ativo, mesmo sem necessidade de lei, já que não configura majoração de tributo, senão apenas a expressão de seu valor em quantidade de unidades de moeda que representem o mesmo poder aquisitivo que correspondia a uma quantidade de unidades monetárias menor, resultado da inflação' (in Indexação de Tributos - Rev. de Direito Tributário - vol. 60, p. 48)." (sublinhamos)*

Da mesma forma ocorreu em outros julgados pelo STJ, porém sempre em julgamentos de Turmas isoladas, o que, de per se, não tem o condão de traçar orientação aos Tribunais Administrativos, até porque não estavam ainda uniformizadas e haviam outras em sentido oposto.



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

Contudo, vem agora o Egrégio Superior de Justiça tornar pacificada a questão através de sua Corte Especial<sup>3</sup> no julgamento<sup>4</sup> dos Embargos de Divergência no Recurso Especial 61.329/SP, que, no caso concreto, ao versar sobre débito previdenciário, assim foi ementado:

**\*PREVIDENCIÁRIO E CONSTITUCIONAL.  
ÍNDICE DE CORREÇÃO DO VALOR DOS CRÉDITOS  
FISCAIS. SISTEMA MONETÁRIO. COMPETÊNCIA  
LEGISLATIVA RESERVADA À UNIÃO (ART. 22, VI DA C.F.).  
A ATUALIZAÇÃO PELA TR. IMPOSSIBILIDADE.  
VINCULAÇÃO RESTRITA A ÍNDICES INSTITUÍDOS POR LEI  
FEDERAL.**

*A TR não serve como padrão de atualização por isso que reflete variações do custo primário dos depósitos a prazo fixo, e não afere a oscilação do poder aquisitivo da moeda (STF ADIN 493-0).*

*Sendo de ordem pública a lei que criou a correção monetária, a decisão não pode cingir-se a afastar a vinculação à TR, até por que equivaleria a permitir o recolhimento do crédito previdenciário em seu valor histórico, proporcionando injustificável enriquecimento por parte do contribuinte, em detrimento dos superiores interesses da Previdência Social.*

*A competência para legislar sobre sistema monetário é privativa da União (art. 22, VI da CF) e compreende tudo quanto se relaciona com a moeda nacional, inclusive a prerrogativa de fixar o índice que deverá servir de padrão de atualização de seu valor nominal, que deverá ter necessariamente sido criado por lei federal.*

*Vedada a utilização da TR como índice de correção monetária, deve o crédito previdenciário passar a ser corrigida (sic) pelo INPC, previsto no artigo 4º da Lei 8.177/91, cujo cálculo e divulgação cabe ao IBGE.*

*Embargos de divergência acolhidos, por unanimidade."*

O que se coloca é que ao invalidar a TRD como juros moratórios, em que pese a Receita Federal aplicá-la consubstanciada no entendimento de que a Lei 8.218/91 retroagiria seus efeitos à data do início da

<sup>3</sup> A Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, composta por vinte e um de seus Ministros, com supedâneo na Constituição Federal (art. 93, XI) e de acordo com seu Regimento Interno (art 11 - DJU, 07/07/89), tem as atribuições jurisdicionais da competência do Tribunal Pleno.

<sup>4</sup> Julgado em 06/03/96 e publicado no DJU 1, em 27/05/96, p. 17.797/8



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

vigência da MP 297 (02/02/91), o Conselho de Contribuintes, utilizando-se de sua competência administrativa controladora e não administrativa ativa, poderia invalidar parte do ato administrativo de lançamento por vício de legitimidade, no caso a aplicação da TRD como encargo moratório, negando validade retroativa à nova redação do art. 9º da Lei 8.177/91, mas que não poderia aplicar índice substitutivo por falta de competência para tal.

A questão a ser ponderada é que os colegiados administrativos ao decidirem em processos desta natureza exercem sua competência administrativa revisional, inserindo-se, na órbita do direito administrativo, no capítulo do autocontrole da legalidade dos atos administrativos. E, nestas ocasiões, não estão os Tribunais Administrativos jungidos ao pedido do interessado, como ensina Lúcia Figueiredo<sup>5</sup>:

*“Ao tema ora em exame (direito de revisão) interessa apenas a afirmação de que os recursos administrativos, da mesma forma que a petição de qualquer interessado, ensejam também controle interno da Administração Pública.*

*Num caso ou noutro, ao se deparar com a ilegalidade, deverá a Administração rever o provimento emanado, invalidando-o ou saneando-o. É dizer, poderá se utilizar dos meios colocados à disposição para que a ordem jurídica seja recomposta.”*

Este é o ponto. A competência do Conselho cinge-se a apontar a ilegalidade do ato, ou cabe a ele também saneá-la de ofício, com eventuais modificações no valor do crédito tributário, atuando ativamente?

Não há dúvida, do ponto de vista jurídico-material, que a correção monetária é devida aos dois pólos da relação jurídica, seja qual for sua espécie. E já é certo, também, que o Judiciário pacificou o escólio de que ao se invalidar um índice de correção monetária por ilegalidade, há de se aplicar índice alternativo, sob pena de enriquecimento ilícito de uma das partes da relação jurídica tributária, *in casu*! Também não resta qualquer dúvida que ao negar a vigência retroativa da nova redação do art. 9º da Lei 8.177/91, o crédito aqui litigado não teve seu valor econômico preservado. E o mesmo Poder Judiciário, exercendo sua competência para tal, apontou índice alternativo, que foi o INPC do art. 4º da Lei 8.177/91, ao ser aplicado na execução do decisum. Assim, já não há mais lacuna.

No entanto, a competência deste Conselho é mitigada em relação ao Judiciário. O Conselho pode concluir e emitir juízo jurídico sobre

<sup>5</sup> FIGUEIREDO, Lúcia Valle. “Curso de Direito Administrativo”, 2a. ed., Malheiros, São Paulo, 1995, p. 237.



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

determinada relação jurídica tributária, atuando na faceta controladora da Administração, haja vista desta ser Órgão, mas não pode atuar ativamente, quando então estará usurpando as funções ativas da Receita Federal. Para tal, mister se faça lançamento suplementar com o novo enquadramento da correção monetária e ciência ao contribuinte do recálculo do crédito tributário.

Desta forma, ficam poucas e importantes conclusões, quanto a este tópico. A primeira é de que os dois pólos da relação jurídica tributária não podem enriquecer em detrimento da parte oposta. Será hipótese de enriquecimento sem causa, que, por si só, afronta a isonomia. A segunda é que a TRD não é índice válido como correção monetária e que a redação nova do art. 9º da Lei 8.177/91 não retroage a data da publicação da Medida Provisória 297, segundo a Câmara Superior de Recursos Fiscais. Mas o STJ, através de sua Corte Especial, já decidiu que toda vez que a TRD é apontada como ilegal para corrigir, de alguma forma, os créditos/débitos fiscais, em seu lugar deve ser utilizado o INPC do art. 4º da Lei 8.177/91, como índice de correção monetária.

Por fim, resta a conclusão de que a competência dos Conselhos de Contribuintes é mitigada, pois lhe falece possibilidade de apontar o índice alternativo, modificando, desde já, os valores do crédito tributário. Acreditamos que, desta forma, estaria atuando ativamente, imiscuindo-se na competência da Secretaria da Receita Federal.

Quais as implicações práticas na execução deste Acórdão quanto à TRD? Poucas e de fácil solução. Esta Câmara, pelo argumentos à exaustão já deduzidos, entende que deva-se cancelar o crédito tributário em relação à TRD, utilizada com base na nova redação do art. 9º da Lei 8.177/91. Até aqui a competência do Conselho é plena, pois estará atuando dentro de sua órbita controladora, escoimando o crédito tributário de qualquer ilegalidade, e sua decisão, neste ponto, invalida "ex tunc" a parte ilegal.

Todavia, entendemos que ao ser executada esta "decisão", ou melhor, este ato administrativo controlador da legalidade, outra ilegalidade dela decorrerá se ao crédito tributário for negada sua atualização monetária: o enriquecimento sem causa do contribuinte. Assim também entende a Advocacia Geral da União através do Parecer GQ - 96 da lavra da Consultora Mirtô Fraga, que, em suas conclusões, afirma:

*"Podemos concluir este Parecer invocando os princípios informadores e conformadores do sistema jurídico brasileiro; podemos concluir pela existência implícita, nas leis vigentes, da regra que determina a incidência da correção monetária sempre que procedimento inverso beneficiar o agente violador da norma (não cobrar devidamente);..." (grifamos)*



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

Entendemos, com esteio e nos termos do que definiu o Judiciário, que o índice legal de atualização monetária é o INPC do art. 4º da Lei 8.177/91.

Contudo, quem deve atuar ativamente, com base neste Acórdão, é a unidade local da SRF jurisdicionante da recorrente. Em lançamento suplementar, com o pertinente novo enquadramento legal do índice de correção monetária, poderá recalcular o crédito tributário com o novo índice legal apontado pelo Poder Judiciário, dando ciência ao sujeito passivo deste ato, para que, se assim for seu desejo, o conteste quanto a este item exclusivamente, posto que o restante, com este Acórdão, fica decidido nesta instância administrativa.

Já em relação ao percentual da multa do art. 364, II do RIPI, não cabe maiores digressões. Sua previsão legal é de longa data e este Conselho entende que a mesma não ataca a legalidade do lançamento, de modo que está escorreita sua aplicação.

Quanto ao estorno de créditos relativos a insumos empregados na industrialização de produtos remetidos com suspensão para a Zona Franca de Manaus e para a Amazônia Ocidental, entendo precisa a interpretação do Fisco.

Ora, se existe uma Lei aprovada pelo Legislativo, representante primeiro do Povo no Estado Democrático de Direito, e sancionada pelo Chefe do Poder Executivo, ao qual se subordina a Administração, deve a mesma ser aplicada. A aprovação de uma lei segue todo um rito formal e não equivale à simples aposição de carimbo. Se, por ventura, revestir-se de vício de inconstitucionalidade, o Poder competente para tal, dentro do proposto por Montesquieu, como corolário desta autonomia dos poderes, e que a jurisprudência norte-americana denomina *checks and balances in government*, é o Poder Judiciário. E tal manifestação ainda não houve.

Dessarte, quando a Lei 8.034, em seu art. 3º, estatui que "*será anulado, mediante estorno na escrita fiscal do contribuinte, o crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, incidente sobre matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos que venham a ser remetidos para a Zona Franca de Manaus ou para a Amazônia Ocidental*", o agente fiscal a ela está vinculado.

O que a recorrente quer é que cada agente fiscal, ao embasar legalmente determinado lançamento, faça sobre a lei embasadora um juízo de constitucionalidade da mesma. Em outras palavras, o fiscal deve ser um exegeta, um consitucionalista, um estudioso do Direito.

Com a devida vênia, entendo que tal não se coaduna com o bom Direito, mormente com o princípio da razoabilidade, informador de todo nosso ordenamento jurídico. Ao aceitar tal tese, está se admitindo o descontrole



Processo: 10980.005992/95-72  
Acórdão : 201-70.501

administrativo, e isto, bem sabe a recorrente, não é, inelutavelmente, consentâneo com o interesse público, e a própria moralidade administrativa argüida em sua articulação recursal.

Os Tribunais Administrativos Tributários têm como função precípua, o controle da legalidade das questões fiscais, e assim agindo são como uma espécie de filtro para o Poder Judiciário. Diante disso, devem pautar-se, em que pese sua autonomia, em sintonia com aquele Poder, de modo a buscar eficácia e justiça na aplicação das leis fiscais. Um dos objetivos da segunda instância, quer em processos judiciais, quer em processos administrativos é, dentre outros, a uniformização das decisões. Sem essa o caos estará instalado, pois não haverá forma eficaz de controle e gestão da máquina administrativa controladora. Enfim, faltará segurança jurídica.<sup>6</sup>

Vem crescendo no Brasil, historicamente, a concentração do controle da constitucionalidade das leis<sup>7</sup>. De 1891, modelo difuso transplantado dos Estados Unidos, à Emenda Constitucional 03, de 17 de março de 1993, em apertada síntese, o controle da constitucionalidade das leis e atos normativos vem num crescente que leva, inequivocamente, a uma tendência concentradora.

Como está hoje o ordenamento jurídico brasileiro, nossa jurisdição é una, o que leva a que todo ato administrativo possa ser revisto pelo Poder Judiciário. Não há dúvida que as decisões administrativas, quer as emanadas em juízo singular quer as oriundas de juízo coletivo, são espécies de ato administrativo e como tal sujeitam-se ao controle do Judiciário. A lógica de nosso sistema de jurisdição una está justamente nas garantias que são dadas ao magistrado de modo que este, em tese, fique resguardado de qualquer pressão. É o princípio do juízo natural.

Sejamos pragmáticos: os julgadores, a nível de Ministério da Fazenda, ou vinculam-se ao Secretário da Receita Federal (as DRJs a este subordinam-se hierarquicamente) ou vinculam-se ao próprio Ministro (como é o caso dos Conselhos de Contribuintes). Portanto, lhes falta o elemento subjetivo que faz da jurisdição brasileira ser una, ou seja, a independência absoluta. A questão não é de competência técnica, mas sim de legitimação e independência institucional. Nada impede que o ordenamento mude a este respeito, mas os contornos jurídicos hoje são esses. Este é o entendimento de Bonilha<sup>8</sup> e Nogueira<sup>9</sup>.

<sup>6</sup> Assim leciona ANDRADE, Manuel A. Domingos, in "Ensaio sobre a Teoria da Interpretação das Leis", p. 54: "A certeza do direito, sem a qual não pode haver uma regular previsibilidade das decisões dos tribunais, é na verdade condição evidente e indispensável para que cada um possa ajuizar das conseqüências de seus atos, saber quais os bens que a ordem jurídica lhe garante, traçar e executar os seus planos de futuro".

<sup>7</sup> Nesse sentido ensina POLETTI, Ronaldo. "Controle da Constitucionalidade das Leis", 2a. ed., 2a. tiragem. Forense, RJ, 1995, p. 71/96

<sup>8</sup> BONILHA, Paulo Celso B. "Da Prova no Processo Administrativo Tributário", 1a. ed., LTR, São Paulo, 1992, p.77 - "A ampliação da autonomia no julgamento e a modernização da estrutura