



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 28/04/98
C	<i>[Assinatura]</i>
	BRASIL

Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

Sessão : 27 de agosto de 1997
Recurso : 100.256
Recorrente : USINAGEM BETIM INDÚSTRIA E COM. LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

*IPI - CRÉDITOS BÁSICOS - GLOSA - 1 - O creditamento básico (art. 82, I, RIPI/82) pressupõe a entrada das mercadorias no estabelecimento industrial (art. 97, I, RIPI/82. 2 - Provando o Fisco, fartamente, que as notas fiscais que deram margem ao crédito do IPI nela destacados são inidôneas, não tendo a mercadoria lá descrita saído do estabelecimento supostamente remetente, e não provando a autuada que a mercadoria entrou em seu estabelecimento, é descabido o respectivo crédito (RIPI/82, art. 252). 3 - A não escrituração do Livro Registro de Controle e Produção do Estoque firma presunção juris tantum contra a empresa industrial quanto à entrada efetiva dos insumos em seu estabelecimento, invertendo o ônus da prova. 4 - A multa agravada do IPI, com o advento da Lei 9.430, art. 44, II, foi reduzida para 150 % (cento e cinquenta por cento). Em função do instituto da retroatividade benigna (CTN, art. 106, II, c) deve ser esta a aplicada in casu. 5 - São iterativas as decisões desse Colegiado no sentido de excluir a TRD como encargo moratório no período entre 02/02/91 a 30/08/91. Precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Todavia, com fulcro no fato de que expurgar índice inflacionário, o qual não integra a relação jurídico-tributária, causaria enriquecimento ilícito da outra parte, e por assim ter decidido a Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, é de se aplicar o INPC, com base no art. 4º da Lei 8.177/91, como índice legal de atualização monetária para o período mencionado. Precedentes desta Câmara. **Recurso parcialmente provido.***

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
USINAGEM BETIM INDÚSTRIA E COM. 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.**

Sala das Sessões, em 27 de agosto de 1997

[Assinatura]
Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta

[Assinatura]
Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Exedito Terceiro Jorge Filho, Rogério Gustavo Dreyer, Valdemar Ludvig, Geber Moreira, Sérgio Gomes Velloso e Henrique Pinheiro Torres (Suplente).

fcbl/rs



Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

Recurso : 100.256
Recorrente : USINAGEM BETIM INDÚSTRIA E COM. LTDA.

RELATÓRIO

Usinagem Betim Indústria e Comércio Ltda. CGC 20.064.358/0001-95, estabelecida à Av. Amazonas, 4415, Betim - MG, recorre a este Colegiado de decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG que, ao apreciar a impugnação ao auto de infração de fls. 1/38, considerou o lançamento procedente.

Cuida os autos de lançamento de ofício decorrente de glosa de créditos básicos (RIPI/82, art. 82, I e VII) relativo a períodos entre 1-05/90 a 2-12/92 (fls. 2/3), por serem os documentos fiscais que os embasam (relação às fls. 33/35) considerados indianos pelo Fisco, conforme informa o bem lavrado Termo de Verificação Fiscal (fls. 16/32). Foi multada a empresa em 300% (trezentos por cento) com base no art. 364, III, do RIPI/82 c/c o art. 32 da Lei 8.218/91. Também foram cobrados, a título de encargos moratórias, a TRD de fevereiro a dezembro de 1991, em relação às glosas dentro do referido período, quando saldo devedor houvesse.

Neste mesmo Termo os agentes descrevem, a empresa supostamente remetente dos insumos, a causa da indoneidade da documentação. Quanto à empresa Redsonfer afirmam tratar-se de nota fiscal "paralela", e anexam cópias das notas efetivamente emitidas pela suposta remetente (fls. 59/78) e das apreendidas na autuada (fls. 39/58). As demais tratam-se de empresas "frias" ou desativadas à época da emissão das notas fiscais, conforme diligências nas supostas sedes das mesmas e/ou gráficas que supostamente as teriam emitido, tendo, as referidas empresas, tido tais documentos declarados inidôneos pela Secretaria da Fazenda de Minas Gerais.

Em Termo de Intimação (fls. 245/246), de 29/06/95, os agentes fiscais solicitaram esclarecimentos à autuada em relação às notas fiscais que vieram a ser glosadas, excetuando-se as supostamente emitidas pela empresa Redsonfer, o que foi feito através do Termo de Intimação 12/07/95 (fls. 333/335). Os esclarecimentos solicitados pela Receita referiam-se, basicamente, à comprovação da entrada das mercadorias no estabelecimento industrial da autuada, do pagamento das mesmas (forma, valor, data e documentos comprobatórios) e identificação do transportador (conhecimentos de frete).

Em sua resposta aos esclarecimentos solicitados restringiu-se a intimada a declarar que *"as mercadorias foram adquiridas conforme notas fiscais devidamente escrituradas nos Livros Fiscais, e pagas através de cheques nominais, conforme se vê das cópias de cheques, cópias de extratos bancários, duplicatas pagas e cópias de cheques microfilmados, que que (sic) forma devidamente contabilizados no Livro Diário."* Não há o mínimo indício de prova, mesmo referência, quanto à efetiva entrada dos insumos no estabelecimento industrial da autuada. Omitiu-se também



Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

quanto à identificação do transportador e dos conhecimentos de transporte solicitados. Anexou documentação de fls. 249/332 e 337/431.

À fl. 502 declaração da empresa que não tem demanda judicial contra a Fazenda Nacional, assim como às fls. 516 declara que *"não escriturou o Livro Registro de Controle e Produção de Estoque nos anos de 1991, 1992, 1993 e 1994"*.

Em suas razões impugnatórias (fls. 533/534) restringiu-se a então impugnante, ora recorrente, a afirmar que *"as notas fiscais emitidas, com as duplicatas devidamente quitadas através de cheques nominais às firmas emitentes, comprovam o efetivo pagamento das mercadorias adquiridas, sendo, portanto, correta a apropriação do crédito do imposto lançado nas vertentes notas fiscais"*. Protestou, por fim, pelo cancelamento da multa, se for o caso de manter-se a glosa dos referidos créditos fiscais.

O *decisum* monocrático manteve o lançamento em sua totalidade, sob o fundamento de que não comprovou a autuada a entrada dos insumos, cujos créditos foram glosados, em seu estabelecimento.

Tempestivamente, recorre a empresa a este Colegiado, onde repisa seus argumentos anteriores, averbando, a certa altura, que *"a recorrente demonstrou que efetivamente adquiriu as mercadorias, não podendo ser imputada a ela a responsabilidade pela inadimplência das firmas vendedoras"*, querendo fazer crer que a prova do pagamento, independente da entrada da mercadoria, dá margem a apropriação do crédito litigado. Colaciona jurisprudência administrativa e judicial.

A Fazenda Nacional pugna pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

Entendo escoreita a decisão recorrida.

A base da autuação foi a inidoneidade da documentação fiscal. A presunção da idoneidade da documentação pertence, *a priori*, ao contribuinte. Resta ao Fisco, se quiser inverter esta presunção *juris tantum*, trazer elementos probatórios contudentes ao processo de forma a provar a inidoneidade da documentação fiscal. E, neste sentido, a ação fiscal, além de pormenorizadamente bem descrita no Termo de Verificação Fiscal, produziu provas robustas de que as mercadorias que deram margem ao crédito glosado de fato nunca adentraram o estabelecimento da recorrente. E é justamente neste ponto que reside o deslinde da discussão.

Todavia, a requerente centra suas afirmações aduzindo que adquiriu as mercadorias, pois em seu entender provado ficou que elas foram pagas. Penso que este raciocínio apenas tangencia o busilis da matéria. O direito ao crédito é forma de compensação escritural, desde que os insumos que dão margem a eles, estejam fisicamente na mercadoria industrializada que vier a sair do estabelecimento. Em outras palavras, devem ser consumidos no processo de industrialização. A contrário sensu, se os insumos que, em tese, embasam o direito creditício não adentram no estabelecimento industrial, e por consequência impossível de serem parte do produto final industrializado, não há direito a crédito.

O art. 97, I do RIPI/82, não dá margem há dúvida quando averba que os créditos básicos serão escriturados à vista do documento que lhe confira legitimidade na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial. Portanto, deveria a recorrente fazer prova da entrada dos produtos e não de seu eventual pagamento.

Demais disso, não vejo elementos suficientes para afirmar que de fato houve pagamento dos supostos insumos. O que vejo são várias duplicatas emitidas pelos supostos vendedores, que negam sua emissão. Há sérios indícios de que tais duplicatas foram emitidas simuladamente, o que, por certo, será objeto da análise do inquérito policial em andamento. Mas, na hipótese, seria despiciendo, pois antes de adentrarmos neste mérito teríamos que concluir quanto à entrada ou não dos insumos. E tenho para mim, em função das provas trazidas pelo fisco e não rebatidas adequadamente pela recorrente, que tais insumos não adentraram o estabelecimento da contribuinte. O fisco inverteu o ônus da prova quanto à entrada das mercadorias, e, ex-vi do art. 333, II do CPC, subsidiariamente aplicado nos processos administrativos fiscais, não provou a recorrente o contrário.

Em relação à empresa Redsonfer, suposta fornecedora de insumos à atuada, o fisco provou que as notas apresentadas pela recorrente tratam-se de notas paralelas, uma vez que trazidas aos autos as verdadeiras emitidas pela empresa. Da



Processo : 13603.001164/95-23

Acórdão : 201-70.952

mesma forma, através de seus procuradores, foi afirmado que jamais efetuou venda à autuada (fls. 85/86). Além deste fato, ressalte-se que há inquérito policial instaurado para apurar-se tal responsabilidade. Assim, penso que não há que se falar em pagamento, vez que compra não houve.

Em relação às demais empresas ditas fornecedoras, entendo estar também, bem caracterizado que as operações ocorreram em períodos em que ou as empresas já tinham tido sua documentação fiscal considerada inidônea pela Secretaria da Fazenda de Minas Gerais, ou, em diligência ao local de sua pretensa sede, restou comprovado a inexistência física do estabelecimento.

Não obstante tal fato, houve documentação fiscal cuja gráfica nem mesmo existia (caso das notas da Cabosofer, cujo CGC da gráfica sequer consta do cadastro da Receita Federal). De outro turno, casos também houveram em que, quem transportou a mercadoria foi a própria recorrente segundo consta da documentação fiscal.

A autuada também omitiu-se quando a fiscalização, nos Termos de Intimação de fls. 245 e 333, perqueriu-a para demonstrar a efetiva entrada das mercadorias em seu estabelecimento, restringindo sempre a matéria à questão do eventual pagamento das mesmas.

Se a empresa é tão diligente quanto à comprovação de seus pagamentos, deveria agir da mesma forma quanto às obrigações acessórias que são impostas aos contribuintes do IPI. Principalmente, no caso, escriturando regularmente o Livro Registro de Controle da Produção e Estoque, o que não fez. A não escrituração deste livro, fundamental para comprovar seu giro de mercadorias e insubstituível para controlar o custo de seu produto final, é mais um elemento que contra si depõe, e, somados aos elementos probatórios trazidos ao processo pelo Fisco, como já averbado, invertem o ônus da prova quanto à efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento industrial.

Desta forma, entendo bem aplicada a multa agravada nos termos capitulados pelos autores do feito fiscal. Contudo, com a edição da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a multa aplicada nos lançamentos de ofício, nas hipóteses de evidente intuito de fraude, conforme art. 44, II da citada norma legal, é de 150 % (cento e cinquenta por cento). Assim, arrimado no instituto da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, c, do CTN, é de ser a multa de ofício aplicada reduzida para o percentual estatuído na nova lei.

Por outro lado, já decidiu reiteradamente este Colegiado que é descabida a aplicação da TRD como encargo moratório no período entre fevereiro a agosto de 1991. Entretanto, por unanimidade (Sessão de 19/11/1996), já decidiu também esta Câmara, em voto por mim relatado no recurso 98.976, que pode a autoridade com competência para o lançamento (no caso vertente, a Receita Federal) aplicar índice substitutivo, com supedâneo no já decidido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça. A seguir transcrevo excerto do voto quanto à questão específica da TRD.



Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

"É de se reconhecer, todavia, a ilegalidade da cobrança da TRD como encargo de mora no período que medeia 2/2/91 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, 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 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



Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

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:

"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 judiciais. 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



Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

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 Juizes 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 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



Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

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 o 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 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



Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

princípio da moralidade impede a todos, inclusive o Estado, de enriquecer-se sem causa, "e 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 isonomia¹, aí sim, estará sendo frontalmente coartado.

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).²

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 Advocacia 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 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

¹ 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.

² 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 : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

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 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



Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

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.

Contudo, vem agora o Egrégio Superior Tribunal de Justiça tornar pacificada a questão através de sua Corte Especial³ no julgamento⁴ dos Embargos de Divergência no Recurso Especial 61.329/SP, que, no caso concreto, ao versar sobre débito previdenciário, assim foi ementado:

³ 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.

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



Processo : 13603.001164/95-23
Acórdão : 201-70.952

"PREVIDENCIÁRIO E CONSTITUCIONAL. ÍNDICE DE CORREÇÃO DO VALOR DOS CRÉDITOS FISCAIS. SISTEMA MONETÁRIO. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA RESERVADA À UNIÃO (ART. 22, VI DA C.F.). 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 retroagira seus efeitos à data do início da 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



Processo : 13603.001164/95-23

Acórdão : 201-70.952

da legalidade dos atos administrativos. E, nestas ocasiões, não estão os Tribunais Administrativos jungidos ao pedido do interessado, como ensina Lúcia Figueiredo⁵:

"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 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

⁵ FIGUEIREDO, Lúcia Valle. "Curso de Direito Administrativo", 2a. ed., Malheiros, São Paulo, 1995, p. 237.



Processo : 13603.001164/95-23

Acórdão : 201-70.952

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 Advogacia Geral da União através do Parecer GQ - 96 da lavra da Consultora Mirtó 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)

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".

Em face do exposto,

mantenho a autuação, reduzindo a multa de ofício para 150% (cento e cinquenta por cento), com base no art. 44, II, da Lei 9.430/96 e art. 106, II,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13603.001164/95-23

Acórdão : 201-70.952

"c" do CTN, e excluo a TRD como encargo de mora no período que medeia 02/02/91 a 30/08/91, mas, lastreado na jurisprudência do STJ, entendo que, ao ser recalculado o crédito tributário, pode a autoridade local utilizar como índice de correção monetária para o mesmo período o INPC (art. 4º da Lei 8.177/91) calculado pelo IBGE.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 27 de agosto de 1997

JORGE FREIRE