

Processo no. 14052-001.787/91-09

Acórdão no. 108-02.289

Sessão de : 19 de setembro de 1995

RECURSO NO.: 108.409 - IRPJ - EX: DE 1987

RECORRENTE : CENTRAIS ELETRICAS DO NORTE DO BRASIL S.A. - ELETRONORTE

RECORRIDO : DRF EM BRASILIA (DF)

/vjvc

IR-FONTE - REPETIÇÃO DE INDEBITO - DECADENCIA - O prazo para a empresa reaver o imposto retido na fonte, como antecipação do imposto de renda devido pela pessoa jurídica - IRPJ, é de 5 (cinco) anos, e conta-se a partir da data da extinção do crédito tributário, que na hipótese se dá através da compensação, no encerramento do período-base.

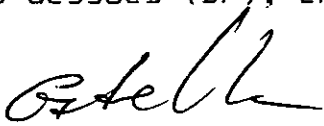
ATUALIZAÇÃO MONETARIA - Na restituição ou compensação de tributos, os valores pagos indevidamente sujeitam-se à atualização monetária pelos mesmos critérios de que se utiliza o Fisco para cobrança de seus créditos, em respeito ao princípio da isonomia e equilíbrio das partes na relação processual.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CENTRAIS ELETRICAS DO NORTE DO BRASIL S.A.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para reconhecer o direito creditório contra a Fazenda Nacional, devidamente atualizado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 19 de setembro de 1995


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS

- PRESIDENTE

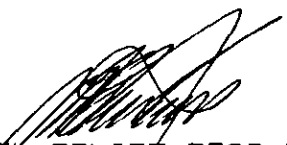

JOSE ANTONIO MINATEL

- RELATOR

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

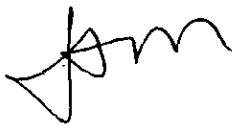
Processo no. 14052-001.787/91-09

Acórdão no. 108-02.289


VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO
SESSÃO DE 20 OUT 1995

- PROCURADOR DA FAZENDA NA-
CIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RICARDO JANCOSKI, MARIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente, justificadamente, a Conselheira RENATA GONÇALVES PANTOJA.





Recurso nº 108.409

Acórdão nº 108-02.289

Processo nº 14052.001787/91-09

Restituição : IR-Fonte

Recorrente : CENTRAIS ELÉTRICAS DO NORTE DO BRASIL S.A -
ELETRONORTE

Recorrida : DRF EM BRASÍLIA (DF)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de primeiro grau que reconheceu, parcialmente, o pedido de restituição formulado pela petição de fls. 01, relativo ao imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras, no período-base de 1.986.

O pleito da recorrente foi examinado pelo órgão local que, na decisão acostada às fls. 109/112, aduziu considerações elucidativas à restituição pleiteada neste processo, que podem ser assim resumidas:

a) que os comprovantes de retenção do imposto de renda retido na fonte, juntados aos autos, atestam operações cujo imposto era compensável com o imposto devido na declaração de rendimentos da pessoa jurídica, cuja restituição automática não se processou pela falta de indicação do respectivo valor na folha de rosto da referida declaração de rendimentos;

b) que o imposto retido nas aplicações listadas sob nºs 01, 02 e 25 a 34 está alcançado pelo prazo de "prescrição" estampado no artigo 721 do RIR/80, por já haver transcorrido o prazo de cinco anos entre a data prevista para recolhimento do imposto retido e a do pedido de restituição (11.09.91);

c) que as demais aplicações, listadas sob nºs 03 a 24 (fls. 91/92), não alcançadas pelo prazo prescricional, montam o valor originário de Cz\$ 797.017,67, traduzido em 1,33 UFIR, com a atualização monetária aplicada somente a partir da Lei 8.383/91.

Irresignada com a decisão, deduziu o recurso voluntário de fls. 114/119, de cujo arrazoado destacam-se as seguintes objeções:

a) que a restituição só não se consumou por erro formal na declaração de rendimentos apresentada, onde não inseriu o valor do imposto no campo próprio da folha de rosto;

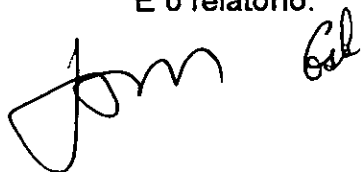
b) que não ocorreu a alegada prescrição, uma vez que o prazo de 5 anos deve ser contado da data da entrega da declaração de rendimentos (30.04.87), e não a partir de cada recolhimento;



c) que não é aplicável a regra do citado art. 721 do RIR/80, e sim a do art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1.932, que fixa prazo de 5 anos para as dívidas passivas da União, "contados da data do ato ou fato, do qual se originaram."

d) no tocante à correção monetária negada até o advento da Lei 8.383/91, cita jurisprudência do STF e a súmula nº 46, do extinto TFR, que têm posicionamento uniforme no sentido de admiti-la.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, likely representing the name of the reporting officer.

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

Recurso nº 108.409

Acórdão nº 108-02.289

Processo nº 14052.001787/91-09

Restituição : IR-Fonte

V O T O

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator :

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos processuais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A despeito de tratar-se de processo de restituição de imposto de renda incidente na fonte, registro que a controvérsia pendente nestes autos restringe-se ao exame de duas matérias: 1) o prazo para pleitear a restituição e 2) a atualização monetária do imposto a restituir.

1- PRAZO PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO:

Entendeu a decisão monocrática que perdera a recorrente o direito de pleitear a restituição de uma boa parte do imposto que lhe foi descontado na fonte, decorrente de aplicações financeiras, pelo decurso do prazo de 5 anos previsto no art. 721 do RIR/80, que transcrevo:

"Art. 721 - O prazo de prescrição do direito à restituição do imposto é de 5(cinco) anos, contados:

I - da data do pagamento ou recolhimento indevido.

II -"

Pela aplicação do dispositivo legal transcrito, separou a autoridade de primeira instância as aplicações financeiras, em função do prazo para recolhimento do imposto retido (fls. 91/92), negando a restituição àquelas cujo vencimento antecedia a 11.09.86 (itens 01, 02 e 25 a 34), ou seja, imposto que deve ter sido recolhido pela fonte retentora há mais de 5 (cinco) anos.

Penso que a literalidade da norma inserida no regulamento é que tenha induzido a autoridade julgadora a dois equívocos: primeiro, que o prazo de 5 (cinco) anos, que tem como matriz legal o art. 168 do Código Tributário Nacional, não é de prescrição, mas sim de decadência, encerrando o seu decurso a simples perda do direito. O prazo de prescrição está disciplinado no art. 169, do mesmo CTN, que reserva ao sujeito passivo o lapso temporal de 2 (dois) anos para intentar ação anulatória, contra decisão administrativa que denegar a restituição. No caso dos autos, a meu juízo, melhor se ajusta o instituto da decadência que, nem por isso, é suficiente para deslinde da controvérsia.



Acórdão nº 108-02.289

O segundo equívoco que me parece determinante tem a ver com a natureza atribuída ao pedido da parte. Entendeu a autoridade de primeira instância que o pleito da interessada, por estar batizado genericamente como pedido de restituição, referia-se a pagamentos indevidos, tanto que indicou que o prazo para essa solicitação devia ser contado a partir do "pagamento ou recolhimento indevido", a teor da norma aplicada (art. 721 do RIR/80).

Penso que não é essa a hipótese dos autos, onde o imposto que está sendo pleiteado em devolução não foi, à época, recolhido indevidamente. Aliás, para a recorrente é irrelevante, até mesmo, se os recolhimentos foram ou não efetuados, pois em se tratando de incidência de fonte, a lei atribui-lhe o único dever de provar a retenção pela fonte pagadora dos rendimentos. Provada a retenção, que nada mais é que a antecipação de imposto por conta de incidência futura, abre-se para a pessoa que sofreu a retenção de imposto um direito de crédito, oponível contra a Fazenda Pública em futura incidência que globaliza aquela operação singular.

Tratando-se de imposto antecipado, por conta do imposto de renda da pessoa jurídica, somente no encerramento do período-base é que se formaliza essa compensação, com o eventual imposto devido naquela data. Só aí é que se pode falar em excesso de antecipações, ou pagamento a maior, que pode resultar em direito à restituição. A própria administração tributária regulamentou esse direito, prevendo que esse valor fosse indicado, entre parênteses (...), na declaração de rendimentos, para possibilitar a sua devolução, dita automática por parte do Fisco.

No caso dos autos, essa devolução só não se consumou por omissão da recorrente, que deixou de consignar o valor do imposto retido no campo próprio da declaração de rendimentos, omissão esta de caráter formal que, a meu juízo, não pode obstar o direito da empresa.

Por outro lado, vê-se que a sistemática de compensação das antecipações, na forma prevista pela legislação tributária, só evidencia direito a eventual ressarcimento, no término do período-base, quando do confronto entre o imposto devido do período e o valor já antecipado. No caso dos autos, antes de 31.12.86 não se poderia falar em excesso de antecipações, porque não se conhecia o imposto efetivamente devido. Daí porque penso que, já a partir de 01.01.87 poderia a empresa, em tese, demonstrar o imposto antecipado em excesso, e pleitear a sua devolução, demonstração esta que, na prática, se formaliza com a entrega da declaração de rendimentos que, no caso concreto, consumou-se em 30.04.87.



Acórdão nº 108-02.289

Essa é a gênese do instituto da decadência que se notabiliza pelo não exercício de um direito, num lapso de tempo fixado pela lei. Ora, só pode perder direito quem pode exercitá-lo e me parece tranquilo afirmar que a recorrente não poderia pleitear qualquer restituição do imposto de fonte, já no ano de 1.986, por não haver implementado, ainda, o aspecto temporal da hipótese de incidência do IRPJ, por conta do qual foi efetuada a questionada antecipação via fonte, condição essa necessária para aferição do imposto devido, do saldo a pagar ou a restituir.

Não podendo pleitear a restituição em 1.986, porque não era hipótese de pagamento indevido, não se lhe pode imputar fluência de prazo que, a meu juízo, só teve início em 01.01.87, esgotando-se o seu transcurso em 31.12.91. Apresentado o pedido em 11.09.91, não há que se falar em decadência, pelo que entendo deva ser reformada a decisão monocrática, neste aspecto.

Essa interpretação, longe de conflitar, se harmoniza com a regra prevista no art. 168, inciso I, do CTN que estabelece, como termo inicial da contagem do prazo do prazo de 5 (cinco) anos, a "*data da extinção do crédito tributário*". No caso presente, não se pode ignorar que, a teor da norma insculpida no art. 156, inciso II, do mesmo CTN, a extinção do crédito dá-se pela compensação, e não pelo pagamento, compensação esta que se opera, de pleno direito, na data reservada para nascimento da obrigação de pagar o IRPJ, ou seja, na data do encerramento do período-base da pessoa jurídica.

2 - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DA RESTITUIÇÃO:

Já tive a oportunidade de me pronunciar sobre matéria semelhante, no voto que proferi no julgamento do recurso nº 107.350 (Acórdão nº 108-02.155, sessão de 22.08.95), em que fui acompanhado pela maioria dos membros desta colenda Câmara. Por pertinentes, peço vênias para trazer a estes autos considerações expendidas naquele julgamento, que são relevantes para o deslinde da questão que aqui se apresenta, com as necessárias adaptações à hipótese dos autos.

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:



Acórdão nº 108-02.289

"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 a antecipação do imposto de renda via tributação na fonte. Reconhecida a antecipação de imposto em montante maior que o devido, pela inexistência de lucro tributável no final do período-base, 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, inobstante voltada para repetição de indébito:

"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 de 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.

Curvando-se à torrencial jurisprudência e ao entendimento massacrante da doutrina, houve por bem o legislador em 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."



Acórdão nº 108-02.289

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 já foi adotado pelo Fisco, merecendo 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 que aqui se discute, pelo que merece ser transcrito:

"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."

Esse dispositivo foi regulamentado pela IN-SRF nº 112/89, cujo primeiro item traduz mandamento expresso para a situação objeto destes autos, senão vejamos:

"1 . As devoluções do imposto de renda das pessoas jurídicas, correspondentes ao período-base encerrado em 31 de dezembro de 1.986 (exercício financeiro de 1.987), serão procedidas com atualização monetária tendo como termo inicial a OTN vigente no mês de março de 1987 (Cz\$ 181,61)."

Não é outra a situação que se discute neste processo, pois trata-se da devolução de imposto que se revelou a maior que o devido (restituição) no balanço encerrado em 31.12.86, que por mera falha de caráter formal, não foi inserido no campo próprio da declaração de rendimentos. Não pode o fisco, como parece ser o intento, dar tratamento diferenciado, só assegurando atualização monetária para o imposto proveniente da chamada restituição automática, porque previsto na declaração de rendimentos. A devolução requerida nestes autos tem a mesma natureza daquela pleiteada via declaração, pelo que deve ser contemplada com o mesmo tratamento da legislação tributária.

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 nº 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 expresso 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 nº 60, pag. 50)

Tranqüiliza-me ver que assim vem decidindo o Judiciário, merecendo destaque o Acórdão 93.01.193558-DF, da 3a. Turma do TRF da 1ª Região, que por unanimidade de votos assim concluiu:

" TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. ÍNDICES. - A jurisprudência deste tribunal tem consagrado a tese de que em sede de repetição de indébito tributário, os valores devem ser corrigidos pelos mesmos índices de correção monetária aplicados aos créditos tributários, em homenagem ao princípio da reciprocidade. Se os créditos na Fazenda Nacional são corrigidos pelos índices de variação da OTN e dos seus sucedâneos - BTN e TR -, devem tais índices ser aplicados na correção monetária do indébito tributário em restituição. - Apelação desprovida." (DJU de 09.12.93, pag. 54.147 -



Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes
Acórdão nº 108-02.289

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 expresso ao lado dos princípios explícitos da legalidade, moralidade e impessoalidade, estampados no art. 37 do Texto Maior.

Com assento nesses fundamentos, entendo que deve ser reformada a decisão de primeira instância, para admitir a atualização monetária do indébito pleiteado, pelos mesmos critérios de que se utiliza o Fisco para cobrança de seus créditos, tendo, no caso concreto, como termo inicial a OTN do mês de março de 1.987, na forma estipulada na legislação regulamentar já mencionada.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, reformando a decisão de primeira instância para:

- a) reconhecer o direito de pleitear a restituição de todo o imposto de renda retido na fonte, compensável no período-base de 1.986, pelo pedido de fls. 01, porque protocolizado dentro do prazo legal (11.09.91) que permite afastar a regra da decadência;
- b) reconhecer o direito a atualização monetária da restituição, até a data da sua efetiva realização, pelos mesmos critérios de que se utiliza o Fisco na cobrança dos seus créditos, tendo como termo inicial a OTN vigente no mês de março de 1.987, na forma da legislação regulamentar.

Brasília, 19 de setembro de 1995

JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator

