

DOS JUROS DE MORA E DA CORREÇÃO MONETÁRIA NO INDÉBITO TRIBUTÁRIO

JOÃO BOSCO FERREIRA*

joaobfer@terra.com.br

CLÁUDIA ROSE MAIA BARTO**

claudiabarto@mnet.com.br

RESUMO

O tema exposto refere-se ao momento da incidência da restituição dos juros de mora e da correção monetária no instituto da repetição no indébito tributário, que disciplina a devolução pelo Estado, das importâncias indevidamente recolhidas a título de tributo, ou em função deste, conforme art. 167 parágrafo único do Código Tributário Nacional. Assim, este trabalho objetivou trazer novos conceitos em face da legislação e súmulas existentes. A repetição do indébito tributário constitui-se na cobrança de valores pagos quando estes não eram devidos, portanto a Ação de Repetição de Indébito é a medida processual na qual se pleiteia a devolução de quantia paga indevidamente. No direito tributário, basta evidenciar a inexistência de obrigação tributária para que caiba a devolução do que se pagou indevidamente a título de débito tributário. A obrigação de devolução desse indébito tem a função de salvaguardar a ordem tributária, resolvendo as conseqüências da satisfação indevida do tributo. E tem por princípio evitar o enriquecimento sem causa.

Palavras chaves: Juros; Indébito.

1 ASPECTOS CONCEITUAIS

1.1 Tributo

O termo tributo é utilizado, pela Constituição e pelas leis tributárias, em várias acepções. É no art. 3º do Código Tributário Nacional que encontramos a definição de tributo: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

* Especialista em Direito Tributário, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, Professor do UNIARAXÁ.

** Advogada.

A função básica do tributo é garantir recursos financeiros para o funcionamento do Estado. É a chamada função social. Tributo diz respeito a somente aquilo que é legalmente cobrado, o que for pago indevidamente não se trata de tributo.

1.2 Repetição de indébito

Repetição do indébito constitui-se na cobrança de valores pagos quando estes não eram devidos, portanto a Ação de Repetição de Indébito é a medida processual na qual se pleiteia a devolução de quantia paga indevidamente.

Etimologicamente, “indébito” é o mesmo que “não-débito” ou “crédito”.

A terminologia é adotada porque, no direito tributário, “crédito” é utilizado para designar o “crédito tributário”, que é o crédito do fisco contra o contribuinte.

Dessa forma, a utilização do termo “indébito” evita confusões terminológicas decorrentes das polissemias do termo “crédito”.

2 PAGAMENTO INDEVIDO E RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO

O art. 165 do Código Tributário Nacional disciplina o pagamento indevido de tributo, ou seja, a restituição de valores indevidos pagos a títulos de tributo.

O pagamento indevido se opera justamente quando alguém, posto na condição do sujeito passivo, recolhe uma suposta dívida tributária, espontaneamente ou à vista, de cobrança efetuada por quem se apresenta como sujeito ativo.

Alguém, o *solvens*, posicionado como sujeito passivo, paga um valor a outrem (o *accipiens*), rotulado de sujeito ativo. Se inexistir obrigação tributária, não existe sujeito ativo e nem passivo, nem tributo devido.

O sujeito passivo da obrigação tributária tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo indevidamente recolhido, seja qual for a modalidade de seu pagamento. É, portanto, obrigação *ex lege* do Estado devolver os ingressos pecuniários indevidos.

3 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE NO SISTEMA TRIBUTÁRIO

O vocábulo princípio transmite a ideia de origem, início, ponto de partida, base.

Para o direito tributário, o princípio é uma forma de restrição legal ao poder de tributar, porque só pode ser feita através de lei escrita pelo poder legislativo. A legalidade é o princípio constitucional de maior relevância dentre os princípios

constitucionais tributários.

Sacha Calmon Navarro Coelho (1999, p. 195) nos ensina que “o princípio da legalidade significa que a tributação deve ser decidida não pelo chefe do governo, mas pelos representantes do povo, livremente eleitos para fazer leis claras”.

Segundo José Mauricio Conti, “este princípio, além da exigência de lei formal para instituição ou aumento de tributo (princípio da legalidade), é imprescindível também que esta lei defina todos os elementos que o compõe – quais sejam sujeitos da relação obrigacional, a descrição da hipótese de incidência, base de cálculo e alíquota” (1998, p.86).

4 DIREITO COMPARADO

Várias legislações alienígenas regulam o assunto de modo diverso.

Washington de Barros cita como exemplo o Código Suíço que trata do tema como sendo causa geradora das obrigações. Já o Código Alemão considera-o uma relação de direito, enquanto os chilenos, espanhóis e franceses entendem tratar-se de um quase contrato.

Todavia, Caio Mário da Silva Pereira cita que tanto o Legislador suíço quanto o alemão generalizaram uma teoria ampla, denominada enriquecimento indevido, na qual assinalam todas as ocasiões em que faltando ou vindo a faltar causa que justifique a aquisição, fica assegurado o dever de restituição. E, ao mencionar o posicionamento do Legislador Brasileiro, afirma que o nosso Código Civil seguiu os passos da Legislação Austríaca e Portuguesa, pois atribui um trecho específico para tratar do assunto, no qual não enumerou todas as hipóteses cabíveis, parecendo admitir que alguém pudesse enriquecer com a pobreza de outrem.

Mas, graças ao trabalho da doutrina e da jurisprudência, foram acrescentadas várias outras incidências que consolidaram a aplicação do pagamento indevido como é realizado hoje em dia.

5 O DIREITO À RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO

O direito à restituição do indébito encontra fundamento no princípio que veda o locupletamento sem causa, à semelhança do que ocorre no direito privado.

A restituição do indébito há de ser sempre total. A parcela de certa quantia paga que não é restituível representa tributo devido e, o que justifica não ser restituível.

Não importa a modalidade de lançamento, se foi recolhido o tributo em ra-

ção de lançamento de ofício, por declaração ou por homologação, os contribuintes terão direito à restituição.

Por isso, é direito subjetivo do pólo passivo, receber aquilo que lhe é por direito, e como contraprestação, é dever do Estado devolver a quantia paga indevidamente ao contribuinte da relação jurídico-tributária.

6 PROVA DO ERRO NO PAGAMENTO

No direito privado requer-se a prova de que o pagamento se deu por erro ou foi feito sob protesto. A presunção no direito privado é a de que, se alguém deu certa quantia a outrem, fê-lo no cumprimento de uma obrigação, não pode, por isso, pleitear a restituição sem demonstrar que agiu por erro ou sob protesto. Não fosse assim, o credor veraz, legitimamente pago, poderia ter o ônus de demonstrar que o recebimento foi a justo título, o que em certas situações, poderia constituir prova difícilíssima, quando não impossível.

No direito tributário basta evidenciar a inexistência de obrigação tributária para que caiba a devolução do que se tenha pago a título de débito tributário.

O Código Tributário Nacional é expresso ao reconhecer o direito à restituição, independentemente de prévio protesto, ainda que o pagamento tenha sido espontâneo, conforme dispõe em seu artigo 165. O pagamento de certa quantia a título de tributo não implica confissão de dívida tributária.

O art. 147 § 1º do CTN admite a retificação da declaração, provado o erro em que se fundamente o pedido. Na restituição de tributo cobrado sobre a venda de certo produto, pode-se ter dilação probatória sobre a natureza, composição química, destinação do produto, com vistas a classificá-lo como não tributável ou sujeito a menor alíquota, para o fim de definir eventual indébito, total ou parcial.

A Súmula 546 do STF é no sentido técnico de conceder a restituição do tributo indireto para o contribuinte de direito que conseguir comprovar que assumiu o encargo financeiro ao não transladar o ônus ao contribuinte de fato. Assim, expressa *in verbis*: “cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido, por decisão, que o contribuinte de jure não recuperou do contribuinte de facto o quantum respectivo”.

Cabe salientar ainda que é de fundamental importância ao Fisco analisar os pleitos de devolução, caso a caso, buscando-se as provas que entender necessárias, pois além de o tributo somente ser devido se estiver em lei, deve ele primar pela busca da verdade dos fatos, em homenagem ao princípio administrativo da verdade material.

7 HIPÓTESES DE RESTITUIÇÃO

O art. 165 do CTN e incisos descrevem o cabimento do pedido de restituição do indébito tributário:

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II – erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento e;

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Os incisos I e II referem-se a tributos pagos indevidamente, mas sem que tenha existido qualquer litígio a respeito. Se houve a cobrança de tributo indevido, supostamente resultou de um erro: na determinação do sujeito, na alíquota aplicável, na elaboração de documento. Houve, portanto, um pagamento indevido.

No inciso III houve o litígio. Refere-se ao pagamento de um tributo advindo de uma sentença condenatória que, depois de questionada, resultou na restituição do indébito, proveniente de uma reforma, anulação, revogação ou rescisão daquela decisão.

O art. 166 do CTN outorga ao contribuinte de fato a legitimidade ativa de postular o direito de repetição de indébito tributário nos tributos indiretos. Considera o contribuinte de fato como sujeito ativo, credor, da relação jurídica que se estabelece com o Estado, em decorrência de pagamento indevido de imposto indireto pelo contribuinte de direito, mas suportado economicamente pelo contribuinte de fato, assim dispondo:

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

8 RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS INDIRETOS

Os chamados “tributos indiretos” que, incidindo sobre o contribuinte de direito, repercutem financeiramente sobre um terceiro, o contribuinte de fato, que acaba suportando o ônus do tributo, embutido geralmente no preço de bens ou serviços.

O Código, na esteira da Súmula 546 do STF, preocupou-se com a hipótese de alguém se pôr na condição de contribuinte de direito, recolher o tributo indevido, repassá-lo a terceiro e pleitear para si a restituição, sem dela dar conta a terceiro. Por isso, exige ou que o terceiro autorize o pleito, ou que o *solvens* demonstre não ter transferido o ônus financeiro ao terceiro.

Objetiva-se evitar o locupletamento sem causa do *solvens*; é claro que, negada a restituição do indébito, quem de fato irá locupletar-se é o Fisco.

9 RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO DIRETO

Nos denominados tributos diretos, a exemplo do IPTU e IPVA, entre outros, os contribuintes de direito e de fato estão na mesma pessoa, ou seja, a pessoa que a lei tributária elegeu como sujeito passivo da obrigação é a mesma que efetivamente suporta o ônus financeiro do tributo. Nessa hipótese, o peso do imposto não pode ser “passado adiante”.

É comum perante a Fazenda Pública a apresentação de requerimentos de restituição de tributos, como IPTU ou IPVA, sob a alegação de se ter efetuado o pagamento por engano, em nome de outrem, por inobservância ou coincidência de endereços, nomes dos proprietários, etc., sem, contudo, ter havido pagamento em duplicidade ou a mais que o devido.

Pode-se argüir, inicialmente, que se não há nos registros oficiais da Fazenda Pública, pagamento em duplicidade ou a mais que o devido, o pagamento efetuado não seria indevido, porquanto foi efetuado espontaneamente, e se refere a uma obrigação tributária específica existente, extinguindo-se então o crédito tributário. Assim, não haveria, a princípio, base legal para a restituição do referido tributo. Há quem queira ainda utilizar-se do provérbio ou dito popular, afirmando: “quem paga mal paga duas vezes”.

Embora o CTN, no seu art. 165, inciso I, limite-se a disciplinar que cabe a restituição de tributo, no caso de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido, o Código Civil, por sua vez, assim disciplina:

Art. 876. Todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir; obrigação que incumbe àquele que recebe dívida condicional antes de cumprida a condição.

Art. 877. Àquele que voluntariamente pagou o indevido incumbe a prova de tê-lo feito por erro.

Assim, para que fique caracterizado o pagamento indevido, se fazem necessários alguns pressupostos. Primeiramente, é preciso que haja um pagamento. Em seguida, deve-se provar inexistência de causa jurídica que justifique o pagamento, pois se não há vínculo preexistente, falta a razão que justifique a obrigação do pagamento pelo lesado. Finalmente, o lesado deve demonstrar que cometeu um erro ao efetuar o pagamento. Assim sendo, uma vez reunidos os três pressupostos, estará caracterizado o pagamento indevido.

No Direito Tributário, entretanto, não se exige, em regra, a prova do erro. O art. 165 cortou a discussão, assegurando a repetição independentemente do prévio protesto, sem exigir a prova do erro, porquanto não se admite a presunção da vontade do contribuinte de recolher tributo por simples liberalidade, pois a compulsoriedade é característica essencial das obrigações tributárias.

Basta, assim, evidenciar a inexistência de obrigação tributária. Porém, isso não significa que, em toda e qualquer situação, nunca se tenha de provar matéria de fato no âmbito da repetição de indébito tributário.

10 PRAZOS EXTINTIVOS

Nos termos do art. 168 do CTN:

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos:

I – da data da extinção do crédito tributário e,

II – da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

A Lei Complementar n. 118/2005, publicada no Diário Oficial da União, de 09 de fevereiro de 2005, alterou alguns dispositivos do Código Tributário Nacional.

O art. 3º da LC 118/05 encontra-se assim disposto:

Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

O Fisco tinha até cinco anos para homologar o seu crédito (prazo decadencial) e mais cinco para exigi-lo na ausência de homologação (prazo prescricional). Desse raciocínio, inaugurou-se a tese dos “cinco mais cinco”, que consistia em contar dez anos a partir do fato gerador. Vale dizer, cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco, contados a partir da homologação tácita.

A jurisprudência no Direito Tributário atualmente tem entendido que o legislador pretendeu fixar com a LC 118/05 não pela aplicação do comando literal da lei, mas para o Judiciário convencer-se de que sua jurisprudência precisava ser remodelada.

No Recurso Especial n. 327.043/DF, o Ministro Teori Zavascky ressaltou seu ponto de vista, no sentido de que o termo *a quo* do prazo se subordinaria ao princípio da *actio nata*, de modo que o prazo de 05 (cinco) anos se contaria da data do pagamento indevido.

E o voto do Ministro Castro Meira firmou a convicção de que a LC 118/05 pode aplicar-se a fatos pretéritos desde que as ações sejam ajuizadas depois de 09/06/2005. Nesta hipótese, o prazo de cinco anos pode ser contado a partir do pagamento indevido, e não da homologação expressa ou tácita, mesmo que o pagamento antecipado pelo contribuinte tenha sido realizado antes da vigência da lei.

A data do ajuizamento é que será relevante para definir qual a lei aplicável: a velha (interpretada pelo STJ, dez anos contados do fato gerador) ou a nova, cinco anos contados do pagamento indevido).

Pelo procedimento administrativo o *solvens* terá dois anos para ingressar em juízo, após a decisão administrativa denegatória de seu pedido, conforme dispõe o art. 169 do CTN: prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição. E o prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por meta-

de, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.

Portanto, o termo inicial do prazo decadencial para o pedido de restituição do indébito será na data da publicação da decisão condenatória, seja de decisão administrativa ou judicial, conforme análise do inciso II art. 168 do CTN. Mas o que dispõe o art. 5º XXXV da CF/88, é que “a lei não excluirá da apreciação do poder Judiciário, lesão ou ameaça a direito”, reforçando o princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional.

11 INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO

Ao cuidar dos modos de extinção da obrigação tributária, vimos que a compensação é uma alternativa que a lei pode pôr à disposição do sujeito passivo que seja titular contra a Fazenda Pública e queira, mediante encontro de contas, receber seu crédito e recolher sua dívida.

Nos termos do art. 170 do CTN, a compensação do crédito contra a Fazenda Pública, resultante do recolhimento indevido de tributo, atinge os mesmos efeitos da restituição, com diversas vantagens. Caso obtenha êxito na ação de repetição de indébito, o contribuinte ao invés de executar a Fazenda Pública e entrar na extensa lista de precatório, poderá solicitar a compensação do valor que lhe será restituído com outros tributos da mesma natureza.

A compensação deve obedecer a regras da legislação tributária, ser homologada pela administração tributária e não pode ser decretada liminarmente pelo juiz.

Caso a SRF verifique a existência de algum débito em nome do contribuinte, ainda que parcelado sob qualquer modalidade, inscrito ou não em dívida ativa, o valor do crédito apurado deverá ser utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, por meio de procedimento de ofício.

12 CONDIÇÕES DA AÇÃO

A ação de repetição de indébito haverá de atender, por todos os modos, às condições da ação e aos pressupostos de existência e validade da relação jurídica processual.

No que concerne às condições da ação, é necessária a concorrência da legitimidade *ad causam*, o interesse de agir nas modalidades necessidade e adequação do provimento pedido, e a possibilidade jurídica do pedido. A ausência de qual-

quer das condições da ação implicará na extinção do processo sem resolução do mérito, em atendimento aos termos do artigo 267, inciso VI, do CPC.

A ação de repetição de indébito caminhará segundo o rito comum ordinário ou sumário, conforme o valor da causa caiba ou não na alçada trazida no art. 275, inciso I do CPC, que é de 60 salários-mínimos. É de natureza nitidamente condenatória, exigindo a expedição de precatório, que será cumprido após trânsito em julgado da sentença, na forma do art. 100 da CF/88.

Diante de sentença procedente em ação de repetição de indébito, cabe ao autor, instruindo o pedido com a memória discriminada e atualizada do cálculo, requerer, desde logo, sua execução na forma dos artigos 730 e 731 do CPC, porque os artigos 652 e seguintes são inaplicáveis à Fazenda Pública.

Cabe lembrar que a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do encargo financeiro, somente será feita:

- a) a quem provar ter assumido o referido encargo;
- b) a quem, no caso de ter transferido o encargo a terceiros, estiver por este expressamente autorizado.

13 MOMENTO DA INCIDÊNCIA DOS JUROS E DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Juros moratórios são os rendimentos destinados à indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação tributária. Seu cálculo se dá da seguinte forma: Taxa referencial SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, contadas a partir do primeiro dia do mês seguinte ao do vencimento. No mês do pagamento: 1% por cento¹.

Ocorre que, quando o consumidor não efetua o pagamento da parcela na data de vencimento, o comércio passa a cobrar juros moratórios de 0,033% ao dia, mais multa de 2% . O Banco Central determina que somente as instituições financeiras estejam autorizadas a cobrar juros superiores a 1% ao mês.

O fisco cobra do contribuinte em atraso o valor principal, acrescidos de multa de mora de 0,33% dia limitado a 20%, mais juros calculados pela SELIC.

O contribuinte, tendo o nome inscrito na dívida ativa da União, terá cinco dias para pagar a dívida com atualização monetária, juros, multa de mora e encargos ou garantir a execução. Caso não ocorra o pagamento nem a garantia da execução, a penhora poderá recair em qualquer bem, exceto os impenhoráveis.

1 Pode ser obtida no site da SRF do Brasil (<http://www.receita.fazenda.gov.br>).

Se o fisco cobra correção monetária, juros, multa de mora e encargos a partir do vencimento, o contribuinte deveria ter a restituição calculada da mesma maneira. No entanto, se alguém pede restituição de valor recolhido a título de tributo, não pode pleitear devolução de penalidade que não tenha nada a ver com aquele recolhimento indevido.

Além disso, em nosso ordenamento jurídico, não há previsão legal do prazo para a devida restituição pelo Estado, ficando à mercê deste o momento da restituição do indébito tributário.

A correção monetária é apenas uma fórmula para que a moeda nominal corresponda à moeda real. A reavaliação do valor monetário (a mesma correção monetária) nada mais significa do que introduzir um tipo especial de cálculo para servir às obrigações monetárias contraídas em termos da unidade anterior, a fim de restaurar, no todo ou em parte, o seu valor financeiro.

Entendimento não unânime prevê que do desembolso do tributo indevido até o trânsito em julgado, o tributo é corrigido pela Selic, e a partir do trânsito em julgado por juros moratórios de 1% ao mês (efetivo).

Até dezembro de 2002, a taxa de juros a ser computada nos débitos fazendários deve ser de 0,5% ao mês, passando a ser de 1% ao mês a partir de janeiro de 2003, quando entrou em vigor o novo Código Civil, devendo os cálculos serem refeitos desde então.

Passou a lei a prever que, quando não houvesse convenção em contrário, a taxa de juros devida (juros legais) seria de 1% ao mês, conforme artigo 161, § 1º do CTN.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tributo diz respeito somente àquilo que é legalmente cobrado; o que for pago indevidamente não se trata de tributo, conforme o conceito do art. 3º do CTN. E o pagamento indevido é uma modalidade de enriquecimento sem causa.

Portanto, é dever do Estado, como possuidor ilegítimo do pagamento do tributo, restituir, aquilo que lhe foi pago indevidamente. Caso contrário, configuraria uma verdadeira agressão ao sistema, isto é, uma inconstitucionalidade por parte do Estado exigir tributo sem lei que o estabeleça.

Define-se repetição do indébito, como o direito que se confere ao particular de devolução das quantias indevidamente recolhidas aos cofres públicos a título de tributo.

Para o Direito Tributário, a legalidade é o princípio constitucional de maior relevância dentre os princípios constitucionais tributários.

Várias legislações alienígenas regulam o assunto de modo diverso, como: causa geradora das obrigações; um quase-contrato; uma teoria denominada enriquecimento indevido; ação geral de enriquecimento; tese de Justiniano, segundo a qual o pagamento realizado indevidamente cria uma obrigação de devolução.

Outros países não desenvolveram a teoria do pagamento indevido, mas garantiram ao que pagou por erro, o direito à restituição.

Nosso Código Civil atribui um trecho específico para tratar do assunto de forma ampla, e a doutrina e a jurisprudência acrescentaram várias outras incidências que consolidaram a aplicação do pagamento indevido como é realizado hoje em dia.

As condições da ação são: a legitimidade *ad causam*, o interesse de agir e a possibilidade jurídica do pedido. A ausência de qualquer das condições da ação implicará na extinção do processo sem resolução do mérito.

A ação de repetição de indébito caminhará segundo o rito comum ordinário ou sumário, conforme o valor da causa caíba.

A execução de sentença favorável ao contribuinte é de natureza condenatória, exigindo a expedição de precatório, que será cumprido após trânsito em julgado da sentença. Deve-se observar que não há qualquer consequência negativa ao credor em caso de eventual pleito frustrado.

Em regra, a prescrição para repetição do indébito tributário ocorre com o lapso de cinco anos contados da data do pagamento.

Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, por terem conteúdo jurídico próprio e peculiar inserto no CTN, ensejaram uma construção doutrinária e jurisprudencial, que ficou conhecida na comunidade jurídica como a “tese dos cinco mais cinco”. Esta tese consiste em contar cinco anos para homologar o seu crédito, a partir do fato gerador (prazo decadencial) e mais cinco anos para exigilo na ausência de homologação (prazo prescricional), e está sendo superada pelas decisões do STF e do STJ em julgamentos mais recentes.

A data do ajuizamento é que será relevante para definir qual a lei aplicável: a velha (interpretada pelo STJ, dez anos contados do fato gerador) ou a nova cinco anos contados do pagamento indevido).

O ônus da prova no direito privado é de quem paga indevidamente, isto é, para alguém que alega o pagamento indevido, é fundamental provar o erro em que incidiu, pois aquele que deliberadamente efetua um pagamento indevido, apenas

comete uma liberalidade, não configurando, assim, o enriquecimento sem causa.

No direito tributário, basta evidenciar a inexistência de obrigação tributária para que caiba a devolução do que se tenha pago a título de débito tributário. O CTN é ao reconhecer o direito à restituição, independentemente de prévio protesto ainda que o pagamento tenha sido espontâneo, art. 165.

A restituição dos tributos indiretos será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-lo. O contribuinte de fato, sujeito ativo, credor da relação jurídica que se estabelece com o Estado, tem a legitimidade ativa de postular o direito de repetição de indébito tributário nos tributos diretos e indiretos.

O instituto da compensação é uma alternativa para o pedido de restituição do tributo recolhido indevidamente. A compensação do indébito tributário com dívidas tributárias efetivas traz vantagens para ambas as partes; para o sujeito passivo, evita o processamento do pedido de restituição e a demora que haveria no equacionamento desse pedido e, para a Fazenda Pública, economiza os custos burocráticos do processo.

Os juros dividem-se em: compensatórios, que são a remuneração do capital que o credor pode exigir do devedor; e moratórios, que constituem indenização por perdas e danos oriundos do atraso no cumprimento da obrigação.

A correção monetária é uma fórmula para que a moeda nominal corresponda à moeda real, a fim de restaurar, no todo ou em parte, o seu valor financeiro.

O parágrafo único do art. 167 do CTN e a Súmula 188 do STJ prevê o direito ao recebimento de juros sobre o valor restituendo, a partir do trânsito em julgado da decisão que determinar a restituição.

Os juros compensatórios e os moratórios são cumuláveis, dada a diversidade de fundamentos: os primeiros remuneram o capital exigível e o segundo consiste em indenização pelo retardamento na execução da prestação.

Quando o consumidor não efetua o pagamento da parcela na data de vencimento, o comércio deveria cobrar juros moratórios de 0,033% ao dia, mais multa de 2%, enquanto as instituições financeiras cobram juros superiores a 1% ao mês, a partir do vencimento da prestação.

O fisco cobra do contribuinte em atraso o valor principal, acrescidos de multa de 0,33% dia limitado a 20%, mais juros calculados pela SELIC.

O contribuinte, tendo o nome inscrito na dívida ativa da União, terá 05 dias para pagar a dívida com atualização monetária, juros, multa de mora e encargos ou garantir a execução. Caso não ocorra o pagamento nem a garantia da execução, a

penhora poderá recair em qualquer bem, exceto os impenhoráveis.

Os juros de mora no indébito tributário obedecem às disposições contidas no CTN, 1% ao mês, contados do trânsito em julgado da decisão.

Não obstante, entendo que a taxa de juros para a restituição do indébito tributário deveria acompanhar as mesmas taxas aplicadas pelas instituições financeiras, obrigando ao Fisco a restituição mais rápida.

O contribuinte é a parte mais fraca da relação jurídica, e recorre, muitas vezes, a empréstimos bancários ou utiliza do limite do cheque especial para pagar um tributo do qual não era devedor, taxas estas que chegam até 15% ao mês, ou atrasam contas no comércio que cobram juros de até 10% ao mês.

Se o Banco Central pode aplicar índice de reajuste diverso do legal, exigindo do consumidor vantagem manifestadamente excessiva, o credor do Estado também deverá ter direitos iguais, como taxas de juros moratórios idênticas às aplicadas pelo Banco Central, a partir da data do pagamento indevido, acrescidos de correção monetária.

Se o fisco cobra correção monetária, juros, multa de mora e encargos a partir do vencimento, o contribuinte deverá ter a restituição calculada da mesma maneira.

No direito privado, o artigo 405 do CC e a Súmula 163 do STF dispõem que contam-se os juros de mora desde a citação inicial. No mesmo sentido, o CPC, em seus artigos 219 e 293, estatuem que a citação constitua em mora o devedor e no pedido inicial estão compreendidos os juros legais. De igual modo, nos confirma a Súmula 162 do STJ: “a correção monetária incide a partir do pagamento indevido.”

Mesmo que o autor / credor não tenha pleiteado e nem o Juiz concedido, os juros serão devidos, Súmula 254 do STF: “Incluem-se os juros moratórios, mesmo se omissa o pedido ou a condenação.” Cumpre ressaltar, ainda, que a Súmula 54 do STJ prevê que os juros moratórios fluem a partir do evento danoso, em caso de responsabilidade extracontratual.

O legislador deveria inserir na Seção III Pagamento Indevido, do Capítulo IV do CTN, um artigo que discipline o prazo para que o Estado cumpra a sua obrigação de restituir o indébito tributário, para que não fique à mercê do Estado o momento da restituição, que na maioria dos casos, demora anos afim.

O benefício ressarcido pode, em muitos casos, representar alívio financeiro para as empresas credoras da administração pública, especialmente por sofrerem por tantos anos com o descaso da inadimplência estatal.

A solução, por ser injusta, fere a isonomia: se o Fisco resistiu à devolução do indébito de imediato, não há razão para que não responda pelos juros desde

a data do pagamento que, na relação inversa, não deixaria de cobrar do devedor recalcitrante.

O enriquecimento sem causa tem como fator condicionante o locupletamento injusto, porque a lei impõe ao dever restituir aquilo que foi recebido indevidamente, ou seja, é uma obrigação legal, decorrente da lei.

Os dois casos apresentados a seguir servem para ilustrar o trabalho em questão e demonstrar o prejuízo que ocorre no momento da restituição do indébito tributário.

Caso 01:

De 1993 a 1995 estava sendo recolhido tributo a título de PIS – Programa de Integração Social. No final de 1995 foi declarado inconstitucional o decreto que cobrava o PIS com base em uma situação inexistente.

01/12/1995: Ingresso da ação com Pedido de compensação de PIS

24/06/2006: Transitou em julgado

08/05/2008: Despacho decisório pela Receita Federal autorizando a compensação.

Valor da ação: R\$ 84.256,98

Cálculo da taxa em julho de 2008.

Obs.: 11 anos até o trânsito em julgado, 13 anos até a restituição.

Conforme o parágrafo único do art. 167 CTN e Súmula 188 STJ a correção é a partir do trânsito em julgado, a restituição será corrigida:

24/06/2006 (SELIC 24,15%) = R\$ 104.605,04.

Se deixar de pagar o débito tributário a correção será a partir do vencimento:

01/12/1995 (SELIC 230,9% e 20% multa) = R\$ 295.657,75.

Terá o nome registrado no Serasa, inscrito na Dívida Ativa da União, sofrerá execução fiscal, bens penhorados e impossibilitado de tirar certidão negativa e participar de licitações.

O correto e justo seria a restituição do indébito tributário ser de: R\$ 295.657,75, havendo um Prejuízo de R\$ 191.052,71, entre o valor restituído e o valor cobrado pelo Estado.

Neste caso específico, a empresa credora do Estado fez um acordo na época com o Fisco, em que a correção seria calculada a partir do ajuizamento da ação.

Valor a ser compensado a partir de 07/2008: R\$ 278.806,35 (SELIC = 230,9%).

Mas mesmo assim teve um Prejuízo de R\$ 16.851,40 em relação à multa de 20%.

Caso 02

01/2000 – pagamento indevido, ou seja, o indébito tributário

01/2008 – transitou em julgado 07 anos de processo

Valor - R\$ 100.000,00

Cálculo da taxa em julho de 2008.

04 contribuintes utilizaram meios diferentes para pagar um suposto débito tributário.

01. Utilizou cheque especial com juros bancários de 15%: Irá pagar ao banco: R\$ 1.360.000,00

02. Deixou de pagar um fornecedor que cobra juros 9%: Irá pagar R\$ 860.000,00

03. Deixou de pagar um fornecedor que cobra juros 1% + multa de 2%: Irá pagar

R\$ 187.680,00

04. Deixou de pagar o débito tributário, irá pagar: SELIC 134,02% e 20% multa: R\$ 254.020,00

O contribuinte 04 terá o nome registrado no Serasa, inscrito na Dívida Ativa da União, sofrerá execução fiscal, terá bens penhorados e ficará impossibilitado de tirar certidão negativa e participar de licitações.

A Restituição do indébito tributário para os contribuintes 1, 2 e 3 será corrigida pela SELIC = 5,38% a partir 01/2008: R\$ 105.380,00.

O correto e justo seria a restituição do indébito tributário ser de R\$ 254.020,00.

Terão um prejuízo de R\$ 148.640,00 entre o valor restituído e o valor devedor para o Estado.

Se o contribuinte não pagar um débito tributário sofrerá punições, enquanto para o Estado devedor não acarretará nada.

Of the interests of deferred payment and the indexation in the undue tributary

ABSTRACT

The present theme refers to the time of incidence of restitution of delay interests and monetary correction in the institute of repetition the undue tax, which governs the devolution by State, the sums improperly collected as tribute, or in function of this, in accordance to the art. 167, unique paragraph of the National Tax Code. Thus, this study aimed to bring new concepts as facing of the existing laws and summaries. The repetition of undue tax consti-

tutes to the recovery of amounts paid when they were not due, so the Action of Repetition of undue is the procedural step which sues the devolution amount paid. In tax law, it is enough to show the absence of this tax obligation to fit the devolution of what was paid as undue debit tax. The obligation of devolution of that undue has function to safeguard the order tax, solving the consequence of the satisfaction of the undue tribute. And it has as a principle to avoid the unjust enrichment.

Key-words: Delay interests; Undue.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 13. ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2005.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1977.

CAIS, Cleide Previtalli. **O Processo Tributário**. 2. ed. Coleção estudos de direito de processo ENRICO TULLIO LIEBMAN, vol.22. Revista dos Tribunais. São Paulo: 1996.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

_____ **Curso de Direito Tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

CERQUEIRA, Marcelo Fortes de. **Repetição do Indébito Tributário**. São Paulo: Max Limonad, 2.000.

_____ Botelho, Eduardo Domingos, apud, Cerqueira, 2000, p. 403.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

CONTI, José Maurício. **Sistema Constitucional Tributário Interpretado pelos Tribunais**. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998.

GOMES, Orlando. **Obrigações**. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

GRECO FILHO, Vicente. **Direito Processual Civil Brasileiro**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de Direito Tributário**. Pará: CEJUP, 1995.

_____ **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 1998.

MONTEIRO, Washington de Barros. **Curso de Direito Civil: Parte Geral das Obrigações**. v. 4. São Paulo: Ed. Saraiva, 1997.

NEGRÃO, Theotônio. **Código Civil Brasileiro e Legislação Civil em vigor**. São Paulo: Ed. Saraiva 1997.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil**. Volume VII. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

RODRIGUES, Silvio. **Direito Civil: Parte Geral das Obrigações**. v. 2. São Paulo: Ed. Saraiva, 1997.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. **Compensação do Indébito Tributário**. São Paulo: Dialética, 1.998.