



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

**Processo nº** 10120.003021/2004-14  
**Recurso nº** 149.839 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1999  
**Acórdão nº** 106-17.065  
**Sessão de** 11 de setembro de 2008  
**Recorrente** ADA DE AGUIAR CADEMARTORI BALESTRA  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA(DF)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

**DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.**

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

**IRPF. RESTITUIÇÃO INDEVIDA. DECADÊNCIA.**

Ao valor exigido a título de Restituição Indevida em decorrência em Auto de Infração que alterou a base de cálculo do ajuste anual tem natureza de crédito tributário, aplicando-se, para fins de decadência, o mesmo critério adotado em relação ao Imposto Suplementar, pois ambos têm a mesma natureza.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADA AGUIAR CADEMARTORI BALESTRA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento, vencido o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos (relator), que deu provimento parcial para reconhecer somente a decadência do lançamento do imposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designada para redigir o voto vencedor quanto à decadência do lançamento da restituição indevida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

*ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS*  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
Presidente

*Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga*  
MARIA LÚCIA MONIZ DE ARAGÃO CALOMINO ASTORGA  
Redatora Designada

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado), Ana Paula Locoselli Erichsen (suplente convocada), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente da Câmara) e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).

## Relatório

Em face da contribuinte Ada de Aguiar Cademartori Balestra, CPF/MF nº 117.714.531-68, já qualificada neste processo, foi lavrado, em 28/11/2003, Auto de Infração (fls. 05, 41 a 45), com ciência postal em 12/04/2004, referente ao exercício 1999.

Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, bem como o montante da restituição indevida percebida pela contribuinte:

IMPOSTO	R\$ 11.642,27
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 8.731,70
Restituição indevida a devolver corrigida	R\$ 946,03

Trata-se de servidora aposentada do Tribunal de Contas de Goiás – TCE-GO, e, conforme Parecer Médico Especializado (fls. 07), é portadora de paralisia irreversível desde outubro de 1997, em decorrência de um acidente vascular cerebral. Ainda, consta dos autos a Portaria nº 354/2002, do Gabinete da Presidência do TCE-GO, de 06/06/2002, determinando a supressão da retenção do IRRF sobre os proventos de aposentadoria da contribuinte.

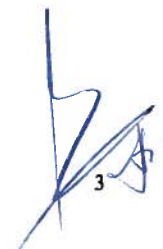
Inicialmente, no prazo legal, de posse do comprovante de rendimentos emitido pelo TCE-GO, do ano-calendário 1998, a contribuinte ofertou à tributação um montante de rendimentos tributáveis de R\$ 58.809,96 e um IRRF R\$ 10.517,40 (fls. 36), conforme Declaração de Ajuste Anual Simplificada (fls. 20 e 21), apurando um imposto a restituir de R\$ 864,67, o qual foi efetivamente recebido (fls. 127 e 133).

Em 24/04/2003, considerando ser portadora de moléstia especificada em lei desde outubro de 1997, a contribuinte apresentou Declaração de Ajuste retificadora, excluindo os rendimentos tributáveis, apurando imposto a restituir majorado.

A Declaração retificadora acima foi objeto de revisão pela autoridade lançadora. Aqui, a autoridade lançadora detectou que a contribuinte havia classificado um rendimento de R\$ 66.044,63, referente à cobertura por sobrevivência em apólice de seguro de vida paga pela Federal Seguros S/A, indevidamente como isento (fls. 18 e 23). Assim, a autoridade considerou este rendimento como tributável, efetuando o lançamento do imposto suplementar e da cobrança da restituição que reputou indevida. Ressalte-se que a autoridade lançadora não considerou o valor de R\$ 10.517,40 como imposto retido na fonte.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação, restringindo-se a combater a tributação que incidiu sobre a apólice de seguro acima, pois entendia que a cobertura paga estaria albergada pela norma isentiva do art. 6º, VII, da Lei nº 7.713/88, *verbis*:

*VII - os seguros recebidos de entidades de previdência privada decorrentes de morte ou invalidez permanente do participante. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)*



A 3ª Turma de Julgamento da DRJ-Brasília (DF), por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e julgou procedente o lançamento, em decisão de fls. 47 a 50. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 14.609, de 28 de julho de 2005.

A decisão acima entendeu que a norma legal antes transcrita somente acobertaria os seguros recebidos em vida, pagos por entidade de previdência privada. No caso vertente, a contribuinte recebeu o capital da apólice de seguro de vida pago por empresa seguradora, a Federal Seguros S/A, por sobrevivência.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 02/12/2005 (fls. 54). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 27/12/2005 (fls. 55).

No voluntário, o recorrente deduz os seguintes argumentos:

1. pugna pelo reconhecimento da decadência do lançamento, pois o fato gerador ocorreu em 03/07/1998 e o lançamento não respeitou o quinquênio do art. 150, § 4º, do CTN. Ademais, mesmo não tendo sido argüida na impugnação, à luz do art. 219, § 5º, do CPC, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, deve a Câmara, mesmo de ofício, apreciar a controvérsia decadencial;
2. defende que a apólice de seguro recebida tem natureza indenizatória, com o fito de reparar a perda da função física e intelectual, estando no campo da não-incidência do imposto de renda, não podendo tal instituto ser equiparado à isenção. Assim, não há fato gerador apto a legitimar a exigência fiscal;
3. arrosta a aplicação dos juros de mora à taxa Selic, que são excessivos, têm caráter remuneratório e sequer foram instituídos por lei. Ainda, a aplicação da taxa Selic se constitui em verdadeira aplicação de juros sobre juros, um caso genuíno de anatocismo;
4. a multa de ofício, acessória do imposto lançado, é descabida, já que sendo este indevido, aquela terá o mesmo fim.

Em sessão plenária de 29 de março de 2007, esta Sexta Câmara converteu o julgamento em diligência, pela Resolução nº 106-01.430, solicitando os seguintes esclarecimentos à autoridade preparadora (fls. 123), *verbis*:

- esclareça os motivos que deram origem a desconsideração do valor do imposto retido na fonte pela autoridade lançadora;

- informe qual das duas declarações foi objeto de revisão e qual a data do efetivo recebimento dos valores indicados como restituição.

A autoridade lançadora cumpriu a diligência, conforme o Termo de Encerramento de Diligência nº 1999.531-68 (fls. 130 e 131), prestando os seguintes esclarecimentos:

1. a normalização automática do sistema informatizado de controle de declarações foi responsável pela desconsideração do IRRF recolhido

pelo TCE-GO em desfavor da contribuinte, pois o sistema não considerou a existência de IRRF quando zerados os rendimentos tributáveis;

2. a Declaração retificadora apresentada em 24/04/2003 foi objeto de revisão pela autoridade autuante;
3. a restituição apurada na DIRPF-exercício 1999 original foi efetivamente paga à contribuinte.

Alfim, a autoridade que presidiu a diligência recalculou o imposto suplementar devido, considerando o IRRF de R\$ 10.517,40, apurando um saldo de imposto a pagar de R\$ 1.124,87.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 05, sorteado para este relator na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 23/04/2008.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 02/12/2005 (fls. 54) e interpôs o recurso voluntário em 27/12/2005 (fls. 55), dentro do trintídio legal. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, dele tomo conhecimento.

Abaixo, resume-se a irresignação recursal trazida para esta instância:

- I. pugna pelo reconhecimento da decadência do lançamento, pois o fato gerador do imposto lançado ocorreu em 03/07/1998 e o lançamento não respeitou o quinquênio do art. 150, § 4º, do CTN. Ademais, mesmo não tendo sido argüida na impugnação, à luz do art. 219, § 5º, do CPC, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, deve a Câmara, mesmo de ofício, apreciar a controvérsia decadencial;
- II. defende que a apólice de seguro recebida tem natureza indenizatória, com o fito de reparar a perda da função física e intelectual, estando no campo da não-incidência do imposto de renda, não podendo tal instituto ser equiparado à isenção. Assim, não há fato gerador apto a legitimar a exigência fiscal;
- III. arrosta a aplicação dos juros de mora à taxa Selic, que são excessivos, têm caráter remuneratório e sequer foram instituídos por lei. Ainda, a aplicação da taxa Selic se constitui em verdadeira aplicação de juros sobre juros, um caso genuíno de anatocismo;

- IV. a multa de ofício, acessória do imposto lançado, é descabida, já que sendo este indevido, aquela terá o mesmo fim.

Passa-se a apreciar a defesa do **item I (decadência teria fulminado o lançamento)**.

A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática **de lançamento denominada por homologação**, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN. **Este é o caso do lançamento do imposto de renda da pessoa física.**

Deve-se enfatizar que é pacífico, no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que a contagem do prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física, quer nas hipóteses de tributação definitiva, quer nas de tributação sujeita a ajuste, amolda-se à dicção do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem passa a ser feita na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

O entendimento esposado por este relator, **no tocante à decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação**, com quinquênio contado na forma do art. 150, § 4º ou 173, I, ambos do CTN, atualmente é uníssono no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, citam-se os acórdãos n.ºs: 101-95.026, relatora a conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 103-23.170, relator o conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 108-09.230, relator do voto vencedor Orlando José Gonçalves Bueno, sessão de 28/02/2007; CSRF/01-05.628, relator o conselheiro José Henrique Longo; CSRF/04-00.213, relator o conselheiro Wilfrido Augusto Marques, sessão de 14/03/2006.

Assim, considerando que o lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, adota-se o prazo decadencial quinquenal a partir do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, como antes enfatizado.

Superado o ponto precedente, deve-se discutir qual a periodicidade do fato gerador do imposto de renda referente aos rendimentos sujeitos à colação na declaração de ajuste anual, ou seja, se tal fato gerador tem periodicidade mensal ou anual.

Antes de prosseguir, um pequeno apanhado doutrinário sobre a classificação dos fatos geradores quanto a sua forma de exteriorização. Por essa classificação, o fato gerador pode ser instantâneo, que se exterioriza por um fato único (como a saída do produto do estabelecimento para o IPI), **complexivo ou periódico, que se exterioriza por uma série de fatos econômicos e se aperfeiçoa em um único momento (como exemplo, o imposto de renda)**, e continuado, que se exterioriza por uma situação de fato, de caráter contínuo, que se renova em determinado período de tempo (como o IPTU). Assim, por exemplo, não há dúvidas de que o fato gerador do imposto de renda da pessoa física calculado sobre um conjunto de fatos econômicos ocorridos em determinado período de tempo, como os rendimentos do trabalho assalariado, é complexivo, aperfeiçoando-se em determinado dia, normalmente em 31 de dezembro do ano-calendário.

Sob a égide da primitiva Lei nº 7.713/88, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física foi mensal apenas para o ano-calendário 1989. O imposto incidia à medida que os rendimentos e ganhos de capital eram percebidos, apurados em um período de tempo mensal. Assim, o imposto era apurado mensalmente, e as pessoas físicas pagavam, também mensalmente, com base nessa apuração. Porém, a partir do ano-calendário 1990, a Lei nº 8.134/90 introduziu a declaração de ajuste anual, e o fato gerador passou a ser anual, entretanto se manteve a tributação dos rendimentos à medida de sua percepção, justificando a incidência do imposto a ser retido na fonte.

Dessa forma, hodiernamente, todos os rendimentos da pessoa física que são levados à colação no ajuste anual têm seu fato gerador considerado ocorrido em 31/12 do ano-calendário. Assim, reconhece-se que tal fato gerador tem uma periodicidade anual, representando a consolidação de todos os fatos econômicos sujeitos à incidência do imposto de renda da pessoa física ocorridos no curso do ano-calendário. Nessa linha, a Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, competente para uniformizar a interpretação da legislação tributária da pessoa física no âmbito dos Conselhos de Contribuintes, em sessão de 19/06/2007, relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no Acórdão nº CSRF/04-00.586, assentou:

*DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TERMO INICIAL – PRAZO – No caso de lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador que, em se tratando de Imposto de Renda Pessoa Física apurado no ajuste anual, considera-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário.*

Voltando ao caso aqui guerreado, o contribuinte foi **cientificado** do auto de infração em 12/04/2004 (fls. 14) No caso vertente, no tocante ao imposto lançado referente ao ano-calendário 1998, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física se aperfeiçoou em 31/12/1998. **Assim, quando da ciência do lançamento, forçoso reconhecer que a decadência já tinha fulminado o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento, que teve como termo inicial o dia 1º/01/1999 e o termo final em 31/12/2003.**

Ante o exposto, verifica-se que a Fazenda Nacional não poderia efetuar o lançamento do crédito tributário constante no auto de infração controlado neste processo fiscal (fls. 41 a 45). Dessa forma, o lançamento do imposto suplementar foi fulminado pela decadência.

**Entretanto, deve-se observar que, no auto de infração, há a cobrança de uma restituição reputada indevida, paga à recorrente em 27/10/1999 (fls. 133). Assim, deve-se verificar se a cobrança da restituição indevida encontra-se também fulminada pela decadência.**

O prazo para cobrar uma restituição indevida, bem como para cobrar qualquer dinheiro recebido indevidamente dos cofres públicos, ao arrepio da legislação pertinente, conta-se do momento do assenhoreamento indevido.

Observe que não se trata da cobrança de crédito tributário (tributo ou multa de ofício). Esse tem que observar o quinquênio a partir do fato gerador ou do primeiro dia do

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito, na forma dos arts. 150, § 4º e 173, I, ambos do Código Tributário Nacional, respectivamente, como já explanado. Já uma restituição recebida indevidamente tem caráter financeiro e não tributário, devendo sua cobrança ser submetida à sistemática de devolução de dinheiros públicos recebidos indevidamente.

O pagamento da restituição considerada indevida é um ato administrativo que gera efeitos favoráveis ao recorrente. Foi paga uma restituição majorada, e o Fisco, pelo auto de infração juntado a este processo, cobrou o valor que considerou indevido.

Então, qual o prazo que o fisco teria para fazer a cobrança da restituição indevida? Caso fosse uma prestação previdenciária, na forma do art. 103-A da Lei 8.213/91, a administração poderia anular tal ato em um prazo decenal, contado da data em que o ato foi praticado. Na hipótese dos autos, entretanto, devemos nos socorrer do prazo quinquenal estampado no art. 54 da Lei nº 9.784/99 (Lei do Processo Administrativo), que informa que “o direito da Administração de anular aos atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé”.

Dessa forma, a Fazenda Nacional teria um quinquênio contado do momento em que o contribuinte recebeu a restituição indevida. Considerando que a restituição foi paga em 27/10/1999 e a ciência do auto de infração foi aperfeiçoada em 12/04/2004, a cobrança foi efetuada dentro do prazo quinquenal da decadência, na forma do art. 54 da Lei nº 9.784/99.

Ante o exposto, percebe-se que apenas o imposto suplementar constante do auto de infração de fls. 05 foi fulminado pela decadência.

Entretanto, a ilustrada maioria da Sexta Câmara entendeu de forma diversa, confessando o entendimento de que o crédito tributário e a restituição indevida foram alcançados pela decadência, como se pode ver pelo voto da redatora designada para formalizar o aresto vencedor, Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

Por óbvio, reconhecida a decadência pela Sexta Câmara, fica prejudicada a apreciação das demais questões de mérito.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2008

Giovanni Christian Nunes Campos

## Voto Vencedor

Conselheira MARIA LÚCIA MONIZ DE ARAGÃO CALOMINO ASTORGA, Relatora Designada.

Em que pese o merecido respeito a que faz jus o Ilustre Relator, peço vênia para dele discordar quanto à contagem do prazo decadencial da relação à restituição indevida.

Depreende-se do relatório, que o presente Auto de Infração decorre da inclusão na base de cálculo anual de rendimentos referentes à cobertura por sobrevivência em apólice de seguro de vida, indevidamente declarados pela contribuinte como isentos. A revisão efetuada pela autoridade fiscal teve como objeto declaração retificadora, entregue em 24/04/2003, na qual o total dos rendimentos tributáveis foram zerados, apurando-se saldo de imposto a restituir de R\$ 10.517,40 (fls. 23 e 24), conforme Termo de Encerramento de Diligência nº 1999.531-68, juntado às fls. 130 e 131.


Neste caso, o valor que se está exigindo a título de “restituição indevida” tem natureza de crédito tributário, pois decorre do lançamento de uma omissão de rendimentos que aumentou a base de cálculo declarada de zero (fl. 20) para R\$58.044,63 (fl. 5). Sem a constituição do lançamento referente à omissão de rendimentos apurada não se poderia exigir a “restituição indevida” em questão.

Assim, entendo que o prazo decadencial a ser observado em relação à “restituição indevida” é o mesmo que foi aplicado ao imposto suplementar (art. 150, §4º, do CTN), pois ambos têm a mesma natureza.

Visto que a parcela relativa ao imposto suplementar já foi fulminada pela decadência, conforme esclarecido no voto do Nobre Relator, mesmo destino deve ter o valor exigido a título de “restituição indevida”.

Pelos fundamentos expostos, divirjo do Ilustre Relator por entender que o prazo decadencial previsto no art. 150, inciso §4º, aplica-se ao valor total exigido no presente Auto de Infração e, nesse sentido, voto por DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2008.

  
Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga