



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10410.001052/2003-86
Recurso nº 155.910 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.603 – 2ª Turma
Sessão de 23 de abril de 2013
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SELBI FERRO DA SILVA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1994

PRAZO PARA PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. MATÉRIA DECIDIDA NO STF NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-B DO CPC. TEORIA DOS 5+5 PARA PEDIDOS PROTOCOLADOS ANTES DE 09 DE JUNHO DE 2005. PDV.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do RE nº 566.621/RS, decidido na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, o que faz com que se deva adotar a teoria dos 5+5 para os pedidos administrativos protocolados antes de 09 de junho de 2005.

Essa interpretação entende que o prazo de 5 anos para se pleitear a restituição de tributos, previsto no art. 168, inciso I, do CTN, só se inicia após o lapso temporal de 5 anos para a homologação do pagamento previsto no art. 150, §4º, do CTN, o que resulta, para os tributos lançados por homologação, em um prazo para a repetição do indébito de 10 anos após o pagamento antecipado.

No caso, como o pedido administrativo foi protocolado em 25 de março de 2003, permanece o direito de se pleitear a restituição de imposto retido na fonte em 31 de maio de 1993.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 13/05/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O processo trata de pedido de restituição dos valores pagos a título de Imposto de Renda sobre o montante recebido como incentivo pela adesão a Programa de Desligamento Voluntário – PDV, protocolado em 25 de março de 2003 (fl. 1) e versando sobre a retenção indevida do tributo efetuada em 31 de maio de 1993 (fls. 7 e verso).

Tanto a Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem (fls. 13 a 15), quanto a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (fls. 23 a 30) indeferiram o pedido, por considerarem que já havia terminado o prazo de cinco anos, contado a partir do pagamento, para a repetição do indébito tributário. O julgador de 1ª instância concluiu também que, mesmo que superada a preliminar de decadência, o direito não estaria comprovado por falta de comprovação da adesão ao PDV.

De modo contrário, o Acórdão nº 104-23.602, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julgado na sessão de 06 de novembro de 2008 (fls. 103 a 112), por maioria de votos, afastou a decadência, por entender que a contagem do prazo decadencial para pleitear a restituição de tributo se inicia na publicação do ato administrativo que reconhece ser indevida a exação, no caso a Instrução Normativa SRF nº 165, de 1998, e no mérito, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso, por considerar comprovada a adesão ao PDV, de acordo com os documentos obtidos em diligência fiscal.

Transcreve-se a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1994

RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - PROGRAMA DE INCENTIVO À APOSENTADORIA - Em se tratando de plano de incentivo à aposentadoria (PIA), o prazo decadencial para a apresentação de requerimento de restituição do imposto de renda indevidamente pago é contado a partir da publicação do Ato Declaratório SRF nº 95, em 30 de novembro de 1999, que estendeu a esses planos os mesmos efeitos da IN nº 165, de 06 de janeiro de 1999, sendo irrelevante a data do efetivo pagamento, que não é marco inicial do prazo extintivo.

PROGRAMA DE INCENTIVO À APOSENTADORIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - Os valores comprovadamente recebidos no contexto de programas de demissão voluntária ou de incentivo a aposentadoria não estão sujeitos ao imposto de renda, nos termos do entendimento da própria administração fazendária, cabendo a sua restituição em caso de pagamento indevido.

Decadência afastada.

Recurso provido.

Cientificada dessa decisão em 1º de julho de 2009 (fl. 113), a Fazenda Nacional manejou, no mesmo dia, recurso especial por contrariedade aos arts. 3º, 97, inciso I, 106 e 168 do Código Tributário Nacional – CTN, com fundamento no art. 7º, I, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007 (fls. 116 a 123), apenas contra a parte da decisão que afastou a decadência, onde defende que o direito de pleitear a restituição se extingue após o prazo de 5 anos do pagamento indevido.

O recurso especial foi admitido por meio do despacho de fls. 124 a 126.

Devidamente cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional (fl. 128), o contribuinte apresentou contrarrazões, onde pugna pela manutenção da decisão recorrida (fls. 129 a 131).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Início transcrevendo os artigos do Código Tributário Nacional que regem o assunto:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

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 edificação 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;

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

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, 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.

Apesar da aparente simplicidade dessas normas, sabe-se que a discussão sobre o prazo para se pleitear a restituição dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa, que vem dividindo a doutrina e as jurisprudências administrativa e judicial há tempos.

As divergências se iniciam na própria natureza desse prazo, sendo comum as decisões administrativas relacionarem sua perda ao instituto da decadência, e as judiciais, ao da prescrição, questão deixada em aberto neste voto, por não possuir qualquer relevância com a solução adotada.

De toda a discussão sobre o tema, três soluções prevaleceram no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

A primeira concede o prazo de cinco anos contado a partir do pagamento indevido e é o entendimento esposado pela Administração tributária. A interpretação decorre da determinação do art. 168, inciso I, do CTN, que ordena o início do prazo na data de extinção do crédito tributário, em conjunto com o art. 150, §1º, do CTN, que determina que o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Como a extinção ocorre sob condição resolutória, ela opera efeitos imediatos, devendo-se considerar o crédito tributário extinto a partir do recolhimento.

A segunda, também conhecida como “teoria dos 5+5”, reconhece o prazo de dez anos a partir do pagamento indevido, e foi o entendimento que terminou por prevalecer após longa discussão no Superior Tribunal de Justiça – STJ. Para se chegar a essa conclusão, considerou-se que a extinção do crédito tributário só ocorre após a homologação do lançamento, que se não acontecer de forma expressa, dar-se-á tacitamente após 5 anos do pagamento, quando se iniciaria novo período de 5 anos para o pedido de restituição.

A terceira diz respeito apenas aos tributos declarados inconstitucionais com efeitos *erga omnes*, quando a contagem do prazo para a repetição do indébito se iniciaria após essa declaração, ou então após o reconhecimento pela Administração Tributária da exação como indevida, entendimento que prevalecia na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e que foi adotado no acórdão recorrido.

Tentando resolver esse impasse, a Lei complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, trouxe as seguintes determinações:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 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.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Isto é, o novo ato legal buscou fazer interpretação autêntica do art. 168 do CTN, pois determinou sua aplicação a fatos pretéritos, por se considerar expressamente interpretativo (art. 106, inciso I do CTN), optando pela primeira solução acima descrita.

Diante na inovação legislativa, o STJ concluiu que a nova norma não tinha caráter meramente interpretativo, pois afastava interpretação há muito consolidada, e passou a aplicar a nova regra inicialmente apenas para as ações ajuizadas após a data de vigência da nova lei, em 09 de junho de 2005, mas terminou fixando o entendimento de que o novel regramento se aplica apenas aos pagamentos ocorridos após essa data.

Pacificando essa discussão, o Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 566.621/RS, em 11 de outubro de 2011, com trânsito em julgado em 17 de novembro de 2011, decidiu pela inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4º da Lei complementar nº 118, de 2005, mas definiu que a nova lei passa a ser aplicada para as ações ajuizadas a partir da data de sua vigência, em 09 de junho de 2005, como demonstra a ementa abaixo transcrita:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas

tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.

Como a decisão acima foi tomada na sistemática do art. 543-B, § 3º, do CPC, os julgamentos do CARF devem adotar esse entendimento, por determinação do art. 62-A do anexo II do RICARF.

Entendo que, como o provimento judicial determina a manutenção da teoria dos 5+5 para as ações ajuizadas antes de 09 de junho de 2005, no âmbito do CARF, devemos utilizá-la para os pedidos administrativos protocolados antes dessa data.

Penso que a adoção de uma interpretação extremamente literal, de que o entendimento não se aplicaria aos processos administrativos uma vez que o acórdão fala de ações judiciais, equivaleria a um descumprimento da essência da norma, que é o de garantir o direito à orientação consolidada no STJ para quem buscou exercer seu direito antes da vigência da nova lei.

Assim, no presente caso, como o pedido administrativo foi protocolado em 25 de março de 2003, ele poderia versar sobre indébitos relativos a fatos geradores ocorridos após 25 de março de 1993. No presente caso houve retenção de IRRF em 31 de maio de 1993, portanto o indébito não está alcançado pelo transcurso do prazo para o pedido de restituição.

Processo nº 10410.001052/2003-86
Acórdão n.º **9202-002.603**

CSRF-T2
Fl. 140

Observe-se que, mantida a decisão recorrida na parte em que afastou a decadência, prevalece também a parte da decisão não recorrida, que reconhecia o direito de restituição, não havendo necessidade de nova apreciação das instâncias inferiores quanto ao mérito.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos