



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

Processo nº. : 10580.004752/99-97
Recurso nº. : 128.873
Matéria : IRPF - EX.: 1994
Recorrente : EUJÁCIO SIMÕES VIANA
Recorrida : DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 17 DE SETEMBRO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.686

IRPF - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - O prazo decadencial do direito à restituição de pagamento indevido expressa o tempo legal fixado para esse fim, e seu *dies a quo* recai na data em que concretizado o referido ato.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EUJÁCIO SIMÕES VIANA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Oliveira de Moraes (Relator), Amaury Maciel e Maria Beatriz Andrade de Carvalho. Designado o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 03 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº : 10580.004752/99-97
Acórdão nº : 102-45.686
Recurso nº : 128.873
Recorrente : EUJÁCIO SIMÕES VIANA

RELATÓRIO

EUJÁCIO SIMÕES VIANA, já qualificado nos autos, recorre a este Conselho da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador que, confirmando decisão administrativa anterior, indeferiu seu pedido de restituição do imposto de renda retido na fonte, no ano calendário de 1993, sobre proventos de aposentadoria por invalidez, ao fundamento de que seu direito estava extinto pela decadência, uma vez transcorrido o prazo de cinco anos a contar da extinção do crédito pela retenção efetuada pela fonte pagadora. Sustenta o Recorrente que o prazo deve ser contado a partir da data de entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1994.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10580.004752/99-97
Acórdão nº. : 102-45.686

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator

Conheço do recurso por preenchidas as condições de admissibilidade.

Tem razão o Recorrente, mas não pelas razões alegadas: o regime de lançamento aplicável ao imposto de renda, a partir da Lei nº 7.713/88, não é o de declaração. O regime é efetivamente por homologação e muito embora concorde com a contagem do prazo decadencial tal como exposta na decisão recorrida, abro mão de meu entendimento pessoal para acatar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria.

É paradigma da iterativa jurisprudência do STJ o Acórdão AGRESP 291.001/AM, AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL (2000/0127834-7), relator o Ministro FRANCCIULI NETO, cuja ementa transcrevo:

“Ementa - AGRAVO REGIMENTAL - RECURSO ESPECIAL - TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - FINSOCIAL - COFINS - PRESCRIÇÃO - DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA - CONTAGEM DO PRAZO - INÍCIO - HOMOLOGAÇÃO TÁCITA - PRECEDENTES - Trata-se de exação cujo lançamento é feito por homologação, expressa ou tácita, pela Administração, antes da qual não há falar em direito à devolução. A partir da homologação, com a apuração de eventual crédito da Fazenda, é que se inicia o prazo para o contribuinte almejar a restituição dos valores que reputa indevidos.

Diante da competência de esclarecimento e aplicação das leis federais, atribuída pela Constituição Federal, correta está a interpretação que este Sodalício, há muito, tem dado à análise conjunta dos comandos insculpidos nos artigos 150, § 4º, 173 e 168 do Código Tributário Nacional.



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

Processo nº : 10580.004752/99-97

Acórdão nº : 102-45.686

Agravo regimental a que se nega provimento.

Decisão por unanimidade de votos. (2ª Turma, 06.12.2001, DJ 25.03.2002, p.229).”

No mesmo sentido, os acórdãos proferidos nos seguintes recursos especiais: 197.290-MG, 71.077-DF, 65.714-RN, 250.753-PE, 109.311-RN, 114.960-SP, 142.552-CE e 42.720-RS.

Iniciada a contagem do prazo extintivo a partir das datas da retenção do imposto pela fonte pagadora, em 1993 – e não a partir da declaração de ajuste, como quer a Recorrente, por ser tal declaração, no regime de tributação mensal, instituído pela Lei nº 7.713/88, simples obrigação acessória e complementar ao pagamento do imposto – o direito à restituição foi exercido antes de seu termo final.

Tais as razões, voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002.


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES



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

Processo nº : 10580.004752/99-97
Acórdão nº : 102-45.686

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator Designado

Solicitada a restituição do imposto de renda pago indevidamente nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1999 em face de ser portador de insuficiência renal crônica, nefrectomizado em 1979, e insuficiência coronária crônica, CID-410.414, característica de cardiopatia grave, esta a partir de 14 de agosto de 1996, doenças que integram o quadro inserido no artigo 6.º, XIV, da lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, e amparam a restituição pleiteada.

Em momento posterior, juntados os processos n.º 10580.004748/99-10, fls. 13 a 53, no qual pleiteou, sob amparo do mesmo dispositivo legal e motivo anteriores, a restituição do imposto de renda descontado pelas fontes pagadoras no ano-calendário de 1993 (verifica-se engano na petição porque cita exercício de 1993 quando a declaração de ajuste anual retificadora juntada refere-se ao exercício de 1994); 10580.004747/99-57, fls. 34 a 47, para o exercício de 1995; 10580.004746/99-94, para o exercício de 1996; fls. 48 a 59, 10580.004749/99-82, para o exercício de 1997, fls. 60 a 69, 10580.004751/99-24, para o exercício de 1998, fls. 82 a 88.

Em data desconhecida o Chefe do Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Salvador, com lastro no Parecer 1161/99, reconhece o direito à restituição pleiteada com exceção da referente ao exercício de 1994, porque decaído esse direito e do exercício de 1998, porque a declaração de ajuste anual encontrava-se em malha valor, fato que impediu a análise do pedido neste processo.



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

Processo nº. : 10580.004752/99-97
Acórdão nº. : 102-45.686

Julgada pela DRJ / Salvador, a manifestação de inconformidade quanto às retenções efetuadas no ano-calendário de 1993, exercício de 1994, foi indeferida pela decadência ter eficácia antes da efetivação do pedido, considerando o *dies a quo* nas datas de extinção do crédito tributário dadas pelas retenções efetuadas, e amparada no ato declaratório SRF n.º 96, de 26 de novembro de 1999, e nos artigos 165, I e 168, I do CTN.

Não satisfeito com a decisão *a quo* recorreu ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes com a mesma alegação anterior na qual a “prescrição” teria ocorrido em 30 de abril de 1999, uma vez que o marco inicial desse prazo seria a data-limite para a entrega da Declaração de Ajuste Anual.

O nobre Conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes, apesar de concordar com a decisão recorrida, adotou a posição do Superior Tribunal de Justiça que considera o marco inicial de contagem do referido prazo como sendo o momento em que ocorrida a homologação – tácita ou expressa - e votou pelo provimento ao recurso. Acompanharam a tese desenvolvida os Conselheiros Amaury Maciel e Maria Beatriz Andrade de Carvalho.

Passando à questão em comento, a primeira observação a fazer é que a restituição deve ser regida pelas regras contidas no Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966, porque, mesmo indevida, foi recolhida a título de tributo.

Nesse diploma legal, o prazo para exercer o direito de pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente – nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo indevido - encontra-se determinado pelas disposições do artigo 168, I, é de 5 (cinco) anos, e tem início na data da extinção do crédito tributário.



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

Processo nº. : 10580.004752/99-97
Acórdão nº. : 102-45.686

“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;”

Desse texto, extrai-se que a data de início do prazo decadencial para exercer o direito à restituição do pagamento indevido coincide com aquela da extinção do crédito tributário. A inércia em pedir a devolução gera o efeito extintivo da relação obrigacional de devolver, natureza típica da decadência.

O prazo decadencial visa possibilitar ao interessado o exercício de um direito, e tem início na data em que o referencial é dado a conhecer ao detentor do poder de ação. De outro lado, tem por objeto a segurança jurídica ao selar a impossibilidade de agir aos que, devidamente cientes, permaneceram inertes perante à lei.

Segundo Paulo de Barros Carvalho, em Curso de Direito Tributário, 13.^a Ed., 2000, Saraiva, p. 459, “A decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo. Para que as relações jurídicas não permaneçam indefinidamente, o sistema positivo estipula certo período a fim de que os titulares de direitos subjetivos realizem os atos necessários à sua preservação, e perante a inércia manifestada pelo interessado, deixando fluir o tempo, fulmina a existência do direito, decretando-lhe a extinção.”

Também Rui Barbosa Nogueira, em Direito Financeiro - Curso de Direito Tributário, 2.^a Ed. 1969, p. 251, tratando sobre a decadência e a prescrição ensinava: A caducidade é o desaparecimento do próprio **DIREITO** pelo fato de não ser exercido dentro do prazo que lei estabelece para que o seja”. (realce do original)



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

Processo nº. : 10580.004752/99-97
Acórdão nº. : 102-45.686

Do Dicionário Aurélio Eletrônico Século XXI, versão 3.0, temos que a decadência é a “Extinção de um direito por haver decorrido o prazo legal prefixado para o exercício dele”. No mesmo sentido o Deocleciano Torrieri Guimarães em seu Dicionário Técnico Jurídico, 2.^a Ed. 1999, Rideel: “decadência é o perecimento, perda ou extinção, de um direito material em razão do decurso de tempo, por não ter o seu titular exercido durante o prazo que a lei estipula. Também se diz caducidade.”

Importante essa referência ao exercício de um direito porque o *dies a quo* do prazo decadencial deve situar-se naquele momento em que seja permitido ao prejudicado voltar-se contra a imposição tributária incorreta.

In casu, quando poderia o contribuinte ter exercido o direito de peticionar a restituição do valor indevidamente descontado e pago? A partir da entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1994 ou a partir do momento em que recebidos os proventos e ciente do desconto efetuado?

O pagamento indevido pode decorrer de simples erro no recolhimento, retenção incorreta, erro de cálculo, engano no preenchimento do documento de arrecadação, entre outros possíveis e não vinculados ao tributo; de outro lado, pode originar-se da determinação legal, que implica incidência tributária correta no momento em que efetivada, no entanto, posteriormente, a maior pela combinação com outros fatos jurídicos ocorridos ligados à pessoa beneficiária.

Na primeira situação, em que não se verifica vínculo à obrigação tributária, não há qualquer hipótese do prazo extintivo ligar-se à modalidade de lançamento do tributo pois trata-se de devolução de simples recolhimento indevido.



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

Processo nº. : 10580.004752/99-97
Acórdão nº. : 102-45.686

Já na segunda, ao contrário, o recolhimento foi correto porque decorreu da normativa, portanto, originado em obrigação tributária vigente no momento do recolhimento que assim o permaneceu durante o transcorrer do ano-calendário até a conclusão do fato gerador, quando tornou-se indevida pela apropriação de outros valores. Trata-se de tributo pago, enquanto sua restituição submete-se às determinações legais aplicáveis à modalidade do lançamento do tributo.

A situação em comento é caso típico da primeira hipótese aventada, pois, apesar do recolhimento ter obedecido à legislação da época, não se tratava de tributo devido porque a característica do beneficiário isentava-o dessa incidência. Logo, havendo a comprovação da moléstia grave antecipadamente, não se falaria em incidência tributária para o rendimento, pois inserido no campo das isenções.

Então, não resta dúvida que a situação material é a mesma inculpada na hipótese legal de “cobrança espontânea de tributo, indevida, efetuada por desconhecimento da real situação do beneficiário”, prevista no artigo 165, I do CTN e no Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999, artigo 895, § 1.º, I, onde definido o que se entende por pagamento indevido.

“Art. 895. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de imposto de renda, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá optar pelo pedido de restituição do valor pago indevidamente ou a maior, observado o disposto nos arts. 892 e 900 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, § 2º, e Lei nº 9.069, de 1995, art. 58). (V. NOTAS 2134 a 2141 APÓS O § 2º)

§ 1º Entende-se por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior aquele proveniente de:



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

Processo nº. : 10580.004752/99-97

Acórdão nº. : 102-45.686

I - cobrança ou pagamento espontâneo de imposto, quando efetuado por erro, ou em duplicidade, ou sem que haja débito a liquidar, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; (Grifei)

Portanto, o direito à restituição não se inicia no momento em que apurado o imposto anual, mas a partir de cada retenção, pois conhecida do beneficiário e indevida porque o rendimento, apesar de sujeito à incidência tributária, era isento pela presença da moléstia grave. Não se pode aplicar a ela efeitos peculiares às modalidades de lançamentos porque tributo não se constitui.

In casu, decorrendo a relação jurídico tributária da interpretação correta da lei, no entanto sendo a cobrança indevida, em face das condições do beneficiário, a extinção do crédito ocorre pelo pagamento, na forma do artigo 156, I do CTN, caracterizado pelo desconto no instante do recebimento. Observe-se que o crédito não decorre de obrigação tributária, na forma do artigo 113, § 1.º do CTN, porque comprovada ausência de ligação do recolhimento com o fato gerador do tributo.

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

Extinguir a relação jurídico tributária significa considerar inexistente qualquer vínculo obrigacional decorrente da hipótese de incidência em sua forma concreta.



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

Processo nº. : 10580.004752/99-97
Acórdão nº. : 102-45.686

Nesse sentido Paulo de Barros Carvalho, obra citada, página 445, afirma que a extinção do crédito tributário é concomitante ao desaparecimento do vínculo obrigacional:

“2. A extinção do crédito é concomitante ao desaparecimento do vínculo obrigacional.

....

Depois de tudo o que dissemos, claro está que desaparecido o crédito decompõe-se a obrigação tributária, que não pode subsistir na ausência desse nexos relacional que atrela o sujeito pretensor ao objeto e que consubstancia seu direito subjetivo de exigir a prestação. O crédito tributário é apenas um dos aspectos da relação jurídica obrigacional, mas sem ele inexistente o vínculo. Nasce no exato instante em que irrompe a obrigação e desaparece juntamente com ela.”

Assim, afasta-se o referencial na homologação tácita ou expressa que levaria o dito prazo para até cerca de 10 (dez) anos da ocorrência fática. Não há que se falar em homologação se de tributo não se trata, e, nesse passo, não se tratando de tributo, relação, teoricamente, tributária extinta pelo pagamento, na forma do artigo 156, I, do CTN. Portanto, transcorrido o prazo quinquenal com início de contagem na data do pagamento efetuado, conforme determinação do artigo 168, I, combinado com o artigo 156, I, ambos do CTN, considera-se decaído o direito à pleiteada restituição.

Deve ser observado que o próprio RIR/99 confirma essa posição no artigo 894, quando determina, de acordo com a legislação de amparo, a incidência dos juros moratórios a partir do momento em que efetuados os pagamentos indevidos.



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

Processo nº. : 10580.004752/99-97
Acórdão nº. : 102-45.686

“Art. 894. O valor a ser utilizado na compensação ou restituição será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 39, § 4º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 73): (V. NOTAS 2132 e 2133 APÓS O INCISO II)

I - a partir de 1º de janeiro de 1996 até 31 de dezembro de 1997, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada;

II - após 31 de dezembro de 1997, a partir do mês subsequente do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.” (Grifei)

Ad argumentandum tantum, o fato da Administração Tributária determinar que esses valores sejam apurados, sempre, pela declaração de ajuste anual, visa em primeiro lugar eliminar a possibilidade de utilização duplicada para fins de restituição; em segundo, quitar eventuais saldos devedores à Fazenda Pública, pelo confronto obrigatório entre imposto pago e o devido.

Assim, com a devida vênia dos nobres Conselheiros que manifestaram posição divergente, o exercício do direito à restituição do tributo indevidamente descontado no ano-calendário de 1993, extinguiu-se com o transcorrer dos 5 (cinco) anos fixados para esse fim, uma vez com marco inicial de contagem na data em que efetuado cada desconto pela fonte pagadora. Essas extinções ocorreram antes do pedido efetuado em 22 de abril de 1999, o que o tornou ineficaz processualmente.



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

Processo nº. : 10580.004752/99-97
Acórdão nº. : 102-45.686

Isto posto, **voto no sentido de negar provimento integral ao recurso em face da extinção do direito em comento pela decadência.**

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002.

NAURY FRAGOSO TANAKA