



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10730.004761/2003-09  
Recurso nº : 147.997  
Matéria : Embargos Declaratórios  
Embargante : MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO  
Embargada : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessado : JOSÉ LUÍS MOLTEDO CASTAÑO e FAZENDA NACIONAL  
Sessão de : 30 de março de 2007  
Acórdão nº : 104-22.337

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** - Verificada a existência de omissão, dúvida ou contradição no julgado é de se acolher os Embargos de Declaração apresentados pela Embargante.

**IMPOSTO DE RENDA - RECONHECIMENTO DE NÃO INCIDÊNCIA - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL** - Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da publicação do Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN, da data de publicação da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece constitucionalidade de tributo, ou da data de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Não tendo transcorrido, entre a data do reconhecimento da não incidência pela administração tributária (IN SRF nº 165, de 1998) e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que não ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

Embaraços acolhidos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos pela Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO (Relatora).

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os Embargos Declaratórios para, retificando o Acórdão nº 104-20.671, de 26/04/2006, DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Beatriz Andrade de Carvalho (Relatora), Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Helena Cotta Cardozo, que mantinham a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

*Maria Helena Cotta Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDozo  
PRESIDENTE

*Nelson Mallmann*  
NELSON MALLMANN  
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, HELOÍSA GUARITA SOUZA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD.

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

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

Recurso nº : 147.997  
Embargante : MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO  
Interessados : JOSÉ LUÍS MOLTEDO CASTAÑO e FAZENDA NACIONAL

**R E L A T Ó R I O**

Trata-se de Embargos de Declaração opostos por mim contra o v. Acórdão de nº 104-21.524, prolatado na sessão de 26 de abril de 2006, por esta Câmara.

O julgado está ementado nestes termos:

**“IRPF. DECADÊNCIA.**

O direito de solicitar retificação de rendimento incluído na declaração de imposto de renda da pessoa física e a consequente restituição extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da declaração.

Recurso negado” (fls. 55).

O objeto dos embargos está delineado nestes termos:

“Os julgados em questões circunscritas ao instituto da decadência em casos afetos à restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre verba recebida a título de incentivo à adesão a Programa de Desligamento Voluntário - PDV, independente do relator, é há longo tempo: “Por maioria de votos, dar provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento, para enfrentamento do mérito. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Helena Cotta Cardozo e Maria Beatriz Andrade Carvalho (relatora), que mantinham a decadência, contudo no caso o resultado do julgamento é: Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Assim verificada votação distoante dos demais julgados, em torno do tema examinado, ao longo desta composição do colegiado, manifesto os presentes embargos, nos termos assentados no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes”(fls. 79).

REGISTRO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

Os embargos foram acolhidos nos termos do despacho de fls. 79.

É o Relatório.

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

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

**VOTO VENCIDO**

Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, Relatora

Os embargos foram opostos, nos termos do art. 27, § 2º, face à apontada contradição entre o registro do resultado do julgamento e a jurisprudência firmada no âmbito deste conselho.

Ao examinar a questão afeta ao recurso voluntário de nº 147.997 na sessão de 26 de abril de 2006 assim votei:

"O recurso é tempestivo. A questão gira em torno do "dies a quo" para se pleitear a restituição de imposto retido na fonte incidente sobre verba recebida a título de incentivo à adesão a Programa de Desligamento Voluntário – PDV.

Para analisar o cerne da questão cumpre ressaltar que sobre os rendimentos recebidos houve a retenção do imposto na fonte em observância aos ditames legais, conforme Termo de Rescisão de Contrato de Trabalho acostado às fls. 7.

Para exame da questão cabe avivar que, em 31 de dezembro de 1998, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa SRF de nº 165 dispondo sobre a dispensa da constituição de créditos da Fazenda Nacional correspondente à incidência do Imposto de Renda na Fonte sobre as verbas recebidas a título de incentivo à adesão a Programa de Demissão Voluntária.

Posteriormente foram expedidos: Ato Declaratório SRF de nº 3, de 7.1.1999, Instrução Normativa de nº 4, de 13.1.99, disciplinando os pedidos de restituição do imposto incidente sobre as referidas verbas pagas por ocasião da adesão ao PDV.

Ciente das disposições ali contidas o recorrente, aos 17 de novembro de 2003, ingressou com o pedido de restituição sobre indenização recebida no

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

ano-calendário de 1993. O pedido administrativamente foi indeferido nos termos do Despacho Decisório de fls. 34/35. O despacho está sumariado nestes termos:

"Restituição IRPF/ 1994

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

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido (CTN art. 165).

Pedido Indeferido"(fls. 34).

Inconformado apresentou manifestação de inconformidade. A 2ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro - RJ manteve o indeferimento sob o fundamento de já estar extinto o direito de o contribuinte pleitear a restituição.

Feitos esses esclarecimentos, a questão posta, apesar de já ter sido objeto de exame, não é pacífica. Entendo que o prazo para o contribuinte ingressar com o pedido de restituição/retificação é de 5 (cinco) anos contados a partir da data fixada para a entrega da declaração. Este momento ou marco é o mesmo outorgado para a administração tributária fiscalizar, apurar e constituir o crédito tributário correspondente aos rendimentos recebidos, incluídos ou não na declaração, correspondente àquele ano calendário, caso não o faça neste interregno, não terá mais tempo hábil para fazê-lo, decai o seu direito de exigir, o lançamento tornar-se definitivo, imutável, cravada está à decadência. Assim, o mesmo ocorre para o contribuinte, o prazo concedido para solicitar restituição/retificação inicia-se na data da entrega da declaração e o termo se dará daí a cinco anos, enquanto não extinto o direito de a fazenda lançá-lo.

Logo, se o pedido de restituição foi efetuado aos 17 de novembro de 2003(fls. 1), correspondente a rendimentos recebidos no ano calendário de 1993, o termo fatal para a apresentação do pedido de restituição é 1998, patente está que a apresentação ocorreu tão só aos 17 de novembro de 2003, independente da razão que a determinou, de há muito o prazo se esgotou, não há mais direito a modificar, alterar ou retificar o então declarado, pois o decurso do tempo transmudou aquela situação mutável em imutável.

Alerte-se que as alterações introduzidas e contidas, na IN 165/98, irradiam a interpretação reiterada da jurisprudência e, só então, adotadas administrativamente, de que a verba recebida, em decorrência de adesão ao

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

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

PDV, se caracteriza indenizatória, contudo não têm o condão de mudar o decurso do prazo já consumado, coberto pelo manto da decadência.

Por fim, quanto à possibilidade de conformar o marco inicial à data da publicação da IN 165/98 e não a data da entrega da declaração para a fluência do prazo decadencial, não há como atendê-lo, a uma porque a fixação do marco decorre da lei, a duas porque ao interprete não cabe alterar os ditames da lei, mas interpretá-los, atento aos princípios que norteiam não só o direito tributário, mas todo o direito, conformando assim os fatos postos ao direito vigente.

Anote-se, que aqui, não cabe aplicar o entendimento firmado pela doutrina e jurisprudência ao derredor do termo fixado para se pleitear a repetição de indébito fundado em declaração de constitucionalidade, por não se tratar de dispositivo legal declarado constitucional.

Decidir de forma diversa é contrariar o princípio da segurança jurídica, um dos fundamentos de todo o arcabouço jurídico, do qual irradiam vários institutos, dentre eles, no caso, a decadência e a prescrição, que não permitem, a cada momento, mudanças ora, aparentemente, a favor do administrado, ora da administração, fundadas em interpretações que estendem seus efeitos a fatos pretéritos já não mais alcançados pelo legislador tampouco pelo interprete.

Acrescente-se, ainda, que a Lei nº 9.784/99, que disciplina o processo administrativo, expressamente adotou o princípio da segurança jurídica como um critério a ser observado pela administração.

Dante do exposto, voto no sentido da NEGAR provimento ao recurso.

É o voto"

Contudo os membros integrantes deste colegiado, reiteradamente, ao examinar o instituto da decadência em questões afetas ao PDV tem decidido nestes termos:

"Resultado: DPM – Dar provimento por maioria

Texto da decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito. Vencidos os Conselheiros Maria Beatriz Andrade de Carvalho (Relatora), Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Helena Cotta Cardozo, que mantinham a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallman" (Recurso 146.453, julgado na sessão de 22 de março de 2006, Ac. 104.21.521);

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

Evidencia-se assim a discrepância entre os resultados proclamados por este colegiado em exame da mesma questão, necessário se faz a retificação para adequá-lo ao entendimento reiteradamente assentado no âmbito desta 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Pelo exposto, voto no sentido de retificar o resultado da decisão proclamada quando do julgamento do recurso voluntário de nº 147.997, na sessão de 26 de abril de 2006, Ac. 104.21.524 de: recurso negado por unanimidade para recurso provido por maioria.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 30 de março de 2007

  
MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO

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

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheira MARIA Beatriz Andrade De Carvalho, permito-me divergir quanto a preliminar de decadência.

Alega a nobre relatora, que a discussão neste processo é o termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição de imposto incidente sobre verba recebida a título de PDV. Sendo que a tese em que se baseia o Recorrente é a de que o termo inicial seria a data da publicação da IN/SRF nº 165, de 1998.

Entende, Conselheira Relatora, que termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de os contribuintes pleitearem a restituição de indébitos tributários é a data da extinção do crédito tributário que, no caso, ocorreu em 1993, extinguindo-se o direito em 1998. Como o pedido só foi formalizado em 17/11/2003, encontrava-se o direito fulminado pela decadência.

Com a devida vênia, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos abaixo expostos.

A principal tese argumentativa do suplicante é no sentido de que as verbas recebidas em decorrência da demissão voluntária são isentas da incidência do imposto de renda e que o direito para pedir a restituição do Imposto de Renda incidente sobre verbas indenizatórias do Plano de Demissão Voluntária foi exercido dentro do prazo decadencial, ou

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

seja, o presente pedido foi protocolado antes do dia 06/01/04 (antes dos cinco anos da publicação da IN SRF 165, de 06/01/99).

Entendeu a decisão recorrida que já havia decorrido o prazo decadencial para a repetição do indébito, deixando de analisar o mérito da questão.

Como o requerente alega, que as verbas questionadas tem origem em Pedido de Demissão Voluntária - PDV, se faz necessário analisar o termo inicial para a contagem do prazo para requerer a restituição do imposto que indevidamente incidiu sobre tais valores.

Na regra geral o prazo decadencial do direito à restituição do tributo encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido. Assim sendo, a primeira vista, observando-se de forma ampla e geral, é lúcido é certo que já havia ocorrido à decadência do direito de pleitear a restituição, já que segundo o art. 168, I, c/c o art. 165 I e II, ambos do Código Tributário Nacional, o direito de pleitear a restituição, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo do tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário.

Não há dúvidas, em se tratando de indébito que se exteriorizou no contexto de solução administrativa o tema é bastante polêmico, o que exige discussões doutrinárias e jurisprudenciais, razão pela qual, no caso específico dos autos, se faz necessário um exame mais detalhado da matéria.

Com todo o respeito aos que pensam de forma diversa, entendo, que neste caso específico, que o termo inicial não poderá ser o momento da retenção do imposto, já que a retenção do imposto pela fonte pagadora não extingue o crédito tributário em razão de tal imposto não ser definitivo, consubstanciando-se em mera antecipação do imposto

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

apurado através da declaração de ajuste anual. Como da mesma forma, não poderá ser o marco inicial da contagem a data da entrega da declaração de ajuste anual.

Entendo, que a fixação do termo inicial para a apresentação do pedido de restituição está estritamente vinculada ao momento em que o imposto passou a ser indevido. Até porque, antes deste momento às retenções efetuadas pela fonte pagadora eram pertinentes, já que em cumprimento de ordem legal. O mesmo ocorrendo com o imposto devido apurado pelo requerente em sua declaração de ajuste anual. Em outras palavras quer dizer que, antes do reconhecimento da improcedência do imposto, tanto a fonte pagadora quanto o beneficiário agiram dentro da presunção de legalidade e constitucionalidade da lei.

Isto é, até a decisão judicial ou administrativa em contrário, ao contribuinte cabe dobrar-se à exigência legal tributária. Reconhecida, porém, sua inexigibilidade, quer por decisão judicial transitada em julgado, quer por ato da administração pública, sem sombra de dúvidas, somente a partir deste ato estará caracterizado o indébito tributário, gerando o direito a que se reporta o artigo 165 do C.T.N.

Porquanto, se por decisão do Estado, polo ativo das relações tributárias, o contribuinte se via obrigado ao pagamento de tributo até então, ou sofrer-lhe as sanções, a reforma dessa decisão condenatória por ato da própria administração, tem o efeito de tornar o termo inicial do pleito à restituição do indébito à data de publicação do mesmo ato.

Portanto, na regra geral o prazo decadencial do direito à restituição encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido. Sendo exceção à declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal da lei em que se fundamentou o gravame ou de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, momento em que o início da contagem do prazo decadencial desloca-se para a data da Resolução do Senado que suspende a execução da norma legal declarada inconstitucional, ou da data do ato da administração tributária que reconheça a

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

não incidência do tributo, sendo que, nestes casos, é permitida a restituição dos valores pagos ou recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito.

Por outro lado, também não tenho dúvida, se declarada a constitucionalidade - com efeito, erga omnes - da lei que estabelece a exigência do tributo, ou de ato da administração tributária que reconheça a sua não incidência, este, a princípio, será o termo inicial para o início da contagem do prazo decadencial do direito à restituição de tributo ou contribuição, porque até este momento não havia razão para o descumprimento da norma, conforme jurisprudência desta Câmara.

Ora, se para as situações conflituosas o próprio CTN no seu artigo 168 entende que deve ser contado do momento em que o conflito é sanado, seja por meio de acórdão proferido em ADIN; seja por meio de edição de Resolução do Senado Federal dando efeito erga omnes a decisão proferida em controle difuso; ou por ato administrativo que reconheça o caráter indevido da cobrança.

Este é o entendimento já pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e confirmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, ao julgar recurso da Fazenda Nacional, contra decisão do Conselho de Contribuintes, decidiu que, em caso de conflito quanto à ilegalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se da data da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária, conforme se constata no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa transcrevo:

**"DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - Em caso de conflito quanto à constitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:**

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

- a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN;
- b) da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece constitucionalidade de tributo;
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária."

Admitir entendimento contrário é certamente vedar a devolução do valor pretendido e, consequentemente, enriquecer ilicitamente o Estado, uma vez que à Administração Tributária não é dado manifestar-se quanto à legalidade e constitucionalidade de lei, razão porque os pedidos seriam sempre indeferidos, determinando-se ao contribuinte socorrer-se perante o Poder Judiciário. O enriquecimento do Estado é ilícito porque é feito às custas de lei constitucional.

A regra básica é a administração tributária devolver o que sabe que não lhe pertence, a exceção é o contribuinte ter que requerê-la e, neste caso, só poderia fazê-la a partir do momento que adquiriu o direito de pedir a devolução.

Desta forma, no caso em litígio, não tenho dúvidas em afirmar que somente a partir da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 165, de 31 de dezembro de 1998 (DOU de 06 de janeiro de 1999) surgiu o direito do requerente em pleitear a restituição do imposto retido, porque esta Instrução Normativa estampa o reconhecimento da Autoridade Tributária pela não-incidência do imposto de renda sobre os rendimentos decorrentes de planos ou programas de desligamento voluntário. Assim sendo, entendo que não ocorreu a decadência do direito de pleitear a restituição em discussão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10730.004761/2003-09  
Acórdão nº. : 104-22.337

Assim, na esteira das considerações acima expostas e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito.

Sala das Sessões - DF, em 30 de março de 2007

NELSON MALLMANN