



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

Processo nº : 10830.001098/99-34  
Recurso nº : 124.968  
Matéria : IRPF - EX.: 1994  
Recorrente : SÉRVULO LUIZ MICHELINO DE OLIVEIRA  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 21 DE JUNHO DE 2001  
Acórdão nº : 102-44.891

DECADÊNCIA – O prazo quinquenal para a restituição do tributo pago indevidamente, somente começa a fluir após a extinção do crédito tributário ou, a partir do ato que concede ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.

IRPF – PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO – Os valores pagos por pessoa jurídica a seus empregados a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário, não se sujeitam à tributação do imposto de renda, por se constituir em rendimento de natureza indenizatória.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SÉRVULO LUIZ MICHELINO DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Naury Fragozo Tanaka (Relator). Designado o Conselheiro Valmir Sandri para redigir o voto vencedor.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
VALMIR SANDRI  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: **24 AGO 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, LEONARDO MUSSI DA SILVA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

Recurso nº. : 124.968

Recorrente : SÉRVULO LUIZ MICHELINO DE OLIVEIRA

**RELATÓRIO**

Pedido de retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda de Pessoa Física relativa ao exercício de 1994, ano-calendário de 1993, seguido de Pedido de Restituição do Imposto de Renda incidente sobre rendimentos recebidos em decorrência de demissão sem justa causa da empresa 3M do Brasil Ltda conforme Termo de Rescisão de Contrato de Trabalho à fl. 12, segundo o contribuinte incentivada por Programa de Demissão Voluntária – PDV, fls. 1 a 12.

Indeferimento pelo Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal - DRF em Campinas com base na decadência pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos previsto no inc. I do artigo 168 do Código Tributário Nacional – CTN aprovado pela Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966, Despacho Decisório n.º 10830/GD/1616/2000.

Manifestou inconformidade com a Decisão e recorreu ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas, fls. 18 a 32, com as seguintes alegações:

- a autoridade julgadora *a quo* considerou indevidamente como marco inicial para o prazo decadencial - extinção do crédito tributário
- a data da retenção pela fonte pagadora e incorreu em dois equívocos: tomar a retenção como pagamento do Imposto de Renda quando este ocorre apenas após a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda de Pessoas Físicas - DAAIRPF, e o segundo, por dissociar a tributação da referida declaração. Solicita considerar termo inicial como a data de entrega da DAAIRPF.



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

- Ter direito o contribuinte à restituição pois formulou o pedido durante a vigência do Ato Declaratório SRF n.º 3/99 e de acordo com o entendimento dado pelo Parecer PGFN n.º 58/98.
  
- Contesta o AD SRF n.º 96/99 e o Parecer PGFN n.º 1538/99. Entende que o prazo decadencial deve ter início a partir da publicação da Instrução Normativa SRF n.º 165/98.
  
- A extinção do crédito tributário nos lançamento por homologação ocorre em 10 (dez) anos, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ mantido pelo AD SRF n.º 96/99 pois se assim não o fosse este citaria o termo inicial como a data do pagamento original.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância indeferiu a solicitação considerando que o prazo decadencial tem início a partir da data do pagamento do tributo sendo o pedido efetuado após o seu transcurso. Decisão DRJ/CPS n.º 002694, de 03 de outubro de 2000, fls. 34 a 39.

Recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 41 a 63, onde contesta os argumentos da autoridade julgadora *a quo* por entender que estes repetem o entendimento manifestado no Parecer PGFN / CAT n.º 1538/99. Repete as alegações colocadas em Primeira Instância.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso atende os requisitos da lei e dele tomo conhecimento.

A dispensa de constituição de créditos tributários da Fazenda Nacional e o cancelamento dos lançamentos efetuados relativos à incidência do Imposto de Renda na fonte sobre as verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária, somente foi possível após a publicação, em 06 de janeiro de 1999, da IN SRF n.º 165, de 31 de dezembro de 1998. Esse ato normativo decorreu do Parecer PGFN/CRJ n.º 1278, de 28 de agosto de 1998, que é fundamentado no artigo 19, inc. II, da MP 1699-38, de 31/07/98, e no artigo 5.º do Decreto n.º 2346, de 10 de outubro de 1997. O referido Parecer, com lastro em decisões da Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça – STJ sobre a matéria, recomendou a dispensa e a desistência dos recursos cabíveis nas ações judiciais que versem exclusivamente a respeito da incidência ou não de imposto de renda na fonte sobre as indenizações convencionais nos programas de demissão voluntária, desde que inexista qualquer outro fundamento relevante. Esclarece que as decisões do STJ são insusceptíveis de alteração pois não cabem embargos infringentes (art. 260 do RISTJ) porque não são julgados proferidos em apelação ou em ação rescisória, nem embargos de divergência (art. 266 do RISTJ) uma vez que as Turmas não divergem entre si. Enfatiza que a ausência de matéria constitucional impede a utilização do Recurso Extraordinário, para reexame do assunto.

A tributação dos valores relativos ao incentivo à demissão involuntária incentivada decorria do entendimento da Secretaria da Receita Federal –



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

Processo nº : 10830.001098/99-34

Acórdão nº : 102-44.891

SRF de que apenas estavam isentos a indenização e o aviso prévio pagos de acordo com as determinações da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (art. 477 e 499), até o limite garantido por lei trabalhista ou dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologadas pela Justiça do Trabalho, ou seja, valor excedente estaria sujeito à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos, conforme Parecer Normativo 1/95, DOU de 10 de agosto de 1995. O incentivo à demissão voluntária não era tido como indenização mas como outros rendimentos decorrentes do trabalho, no campo de incidência do Imposto de Renda – IR, na forma do artigo 43 do CTN.

Interpretava-se o CTN, entendendo que o fato gerador do IR incluía a indenização trabalhista pela adesão a Programas de Demissão Voluntária, recebida sob os mais diversos títulos - indenização espontânea, gratificação, de incentivo à demissão, entre outros - enquanto haviam entendimentos judiciais em sentido contrário.

Ocorreu até então uma interpretação literal e aplicação incorreta da lei em obediência às disposições dos artigos 43 e 111 do CTN, agora interrompida pela publicação da IN SRF n.º 165/98.

Com todo o amparo já citado a IN SRF n.º 165/98 veio dispensar a constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente à incidência do IR-Fonte sobre verbas indenizatórias pagas em decorrência do incentivo à demissão voluntária, autorizar os Delegados e Inspectores da Receita Federal a rever de ofício os lançamentos referentes a essa matéria para fins de subtraí-la dos créditos da Fazenda Nacional constituídos ou em andamento. Amparado por uma MP, uma Instrução Normativa do SRF inibe a aplicação da Lei, pois somente previsível isenção até o limite legal para a indenização e o aviso prévio.



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

A IN SRF n.º 165/98 é uma interpretação do artigo 43 do CTN, de forma mais benigna, quando traz o entendimento do STJ de que o incentivo à demissão é uma indenização não contida no campo de incidência do IR.

De acordo com o artigo 106 do CTN a lei aplica-se a ato ou fato pretérito em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, ou quando deixe de definir ato não definitivamente julgado como infração. Como o referido ato normativo tem amparo em MP e caracter interpretativo, seus efeitos retroagem.

A retroatividade, no entanto, leva a excluir os valores recebidos como incentivo à demissão voluntária do campo de incidência do IR, fato que implica restituição dos valores retidos ou pagos a esse título. Questiona-se o limite temporal para a retroatividade.

Entendo que o ordenamento jurídico deve prevalecer. As devoluções do IR retido indevidamente, em face da interpretação anterior, devem obedecer o limite temporal imposto pelo CTN, considerando-se como termo de início da contagem do prazo para a decadência a data da extinção do crédito tributário dada pelo pagamento antecipado.

Por outro lado, entender que a extinção do crédito tributário ocorreu em função da publicação da IN SRF n.º 165/98, na hipótese do artigo 156, IX, do CTN, tomando esta como termo inicial para a contagem do prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 168, I, do CTN, estendendo o direito de restituir o imposto retido em qualquer tempo anterior, parece-me atitude inconstitucional porque viola o CTN ao desprezar as outras formas de extinção previstas no próprio artigo 156 do CTN, implementadas e inibidoras de qualquer ação do fisco ou de contribuintes, pois marco inicial para o prazo citado, transcorrido quando publicado esse ato normativo.



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

Portanto, as orientações contidas no AD SRF n.º 96/99 e no Parecer PGFN n.º 1538/99 estão corretas, não havendo qualquer reparo nesta situação.

Ter o pedido ingressado durante a vigência de determinada interpretação da lei não implica em direito de utilização do entendimento incorreto vigente. O direito é mantido, mesmo incorreta a interpretação, quando o processo é concluído sob essa orientação da Administração Tributária. Nesta situação, ao contrário, o pedido encontra-se em análise e pode ser objeto de posicionamento divergente, em face da lei.

A extinção do crédito tributário no Imposto de Renda não ocorre após a homologação tácita, ou seja, em cinco anos após os cinco anos contados do fato gerador, como quer o contribuinte. Esse entendimento é demonstrado a seguir.

O lançamento do Imposto sobre a Renda – Pessoa Física - IRPF constitui-se modalidade mista daquelas previstas nos artigos 147 e 150 do CTN.

O lançamento por homologação, previsto no artigo 150 do CTN, é aquele que permite ao contribuinte calcular e recolher o tributo antecipadamente sem prévio exame da autoridade administrativa e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Essa atividade desenvolvida pelo contribuinte de calcular o montante do tributo devido e recolhê-lo aos cofres da União, obedecendo os prazos previstos em lei, não se constitui lançamento mas procedimento preparatório deste. O lançamento é privativo da autoridade administrativa, de acordo com o artigo 142 do CTN.



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

Processo nº : 10830.001098/99-34

Acórdão nº : 102-44.891

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível."

Segundo José Souto Maior Borges, em Lançamento Tributário, 2.<sup>a</sup> Ed. , Fev. 1999, pag. 373, o ato jurídico que se identifica com a homologação prevista pelo art. 150 do CTN teria por objeto a verificação da regularidade do procedimento desenvolvido pelo contribuinte quanto ao pagamento, valor tributado e tributo resultante, saldo apurado, entre outros dados possíveis.

"Por outro lado, o ato jurídico administrativo com que a homologação, como construída pelo art. 150, se identifica tem apenas por objeto verificar a posteriori a regularidade do pagamento do tributo ou da mera contabilização, pelo sujeito passivo, dos créditos e débitos, se o débito tributário correspondente foi, por hipótese, totalmente absorvido pelo crédito tributário correspondente, por exemplo, no caso do ICMS e IPI. De se notar, portanto, que a homologação nem sequer se refere sempre a tributo pago, mas eventualmente a tributo apenas contabilizado, dada a circunstância eventual de que a conta corrente fiscal apure, no período considerado, a existência de créditos acumulados superiores aos débitos realizados. A confirmação dessa circunstância, quer da prestação tributária efetiva, quer da contabilização formal do tributo, é a confirmação de simples regularidade da "atividade" anterior do sujeito passivo.

Também conceitua homologação como sendo:

"...o ato administrativo unilateral, vinculado, de controle de outro ato jurídico, pelo qual lhe dá eficácia ou se afirma sua validade. Por essa forma a homologação examina a manifestação de vontade do ato controlado."

Somente após a homologação haverá o lançamento da autoridade administrativa, pois esta opera-se pelo conhecimento da atividade desenvolvida pelo



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

contribuinte relativa aos cálculos, recolhimentos, prazos, fatos geradores, entre outros. Essas verificações são necessárias e anteriores ao lançamento do imposto.

Pode o lançamento por homologação ter apenas a atividade preparatória desenvolvida pelo contribuinte e nenhuma manifestação da Administração Tributária no prazo de 5 (cinco) do fato gerador, § 4.º do artigo 150 do CTN, situação em que considera-se homologado, salvo se comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação. Neste caso, a própria atividade preparatória do contribuinte tornou-se homologada pois não houve o lançamento pela Administração Tributária nem qualquer manifestação sobre a atividade desenvolvida pelo contribuinte preparatória ao lançamento.

Com a edição da Lei n.º 7450, de 23 de dezembro de 1985, instituiu-se a sistemática de tributação aplicável às pessoas físicas na qual o imposto de renda passou a ser devido à medida em que os rendimentos forem auferidos, e extinguiu-se a regra da tributação anual sobre a totalidade dos rendimentos percebidos no ano civil imediatamente anterior. Posteriormente com a Lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, a obrigação tributária liquidava-se no próprio mês da percepção. Em 1990, a Lei n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990, aperfeiçoa o regime com a instituição da declaração de ajuste anual onde o imposto de renda é apurado em dois tempos: na fonte e na declaração. A tabela de incidência na declaração é a soma das 12 (doze) tabelas mensais de incidência (artigo 12, parágrafo único).

O IRPF é pago na fonte ou pelo próprio contribuinte à medida em que os rendimentos vão sendo auferidos. A Declaração de Ajuste Anual contém informações gerais e sobre a matéria de fato, patrimônio e renda, a apuração do imposto anual, a subtração dos valores mensais pagos e o saldo do imposto. Com



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

base nesses dados o Fisco efetua o lançamento, na forma prevista no artigo 142 do CTN, mediante Notificação, para constituir o crédito tributário e torná-lo exigível no prazo fixado em lei, ou emite Extrato, dirigido ao contribuinte, contendo os valores declarados, o imposto apurado e o seu saldo nulo ou a restituir.

Os procedimentos administrativos do IR também obedecem às disposições do § 1.º do artigo 147 do CTN quando não permitem qualquer retificação que importe em diminuição do imposto declarado sem a devida comprovação do erro. Ainda nessa modalidade se enquadram quando permitem à administração tributária revisar e retificar de ofício de qualquer erro apurado nos cálculos em função dos valores declarados, com reflexos tributários na Notificação anteriormente referida ou no Extrato para fins de restituição.

O imposto de renda é calculado e pago antecipadamente quando recolhido pelo contribuinte sob a forma de carne-leão, antecipação mensal, e após declaração de ajuste anual, em quota única ou parcelas, antes de receber a notificação ou ainda, pelas fontes pagadoras quando essa incumbência é a elas atribuída, na forma prevista no par. 1.º do artigo 150 do CTN.

O fato de quaisquer atos anteriores à homologação não influenciarem a obrigação tributária (par. 2.º do artigo 150) também é realidade na administração do IR, pois mesmo após a Notificação relativa aos valores declarados pode a obrigação tributária ser objeto de análise e lançamento de ofício pelo sujeito ativo a fim de cobrar eventuais diferenças em lançamento suplementar.

Como já citado anteriormente, após a entrega da Declaração de Ajuste Anual, a SRF procede a Notificação de Lançamento contendo os dados declarados essenciais ao lançamento ou a emissão de Extrato, nos casos de saldo



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

de IR a restituir ou nulo. Esse procedimento da SRF se identifica com aquele citado pelo referido autor para a atividade de homologação pois tanto concretiza o lançamento com a Notificação dos valores declarados e do saldo do ajuste, como confere os cálculos efetuados no momento de preparo do lançamento ou para emitir o extrato da declaração contendo saldo do ajuste nulo ou a restituir.

Isto posto, entendo que o Imposto de Renda adota a modalidade de lançamento mista, e tem procedimentos similares à homologação quando efetuada conferência dos cálculos, valores e fatos geradores, expressa pelo lançamento ou informação ao contribuinte. Destarte, não há homologação expressa no sentido literal do termo, mas os procedimentos desta ocorrem após a declaração de ajuste, e apresentam-se sob a forma de Notificação ou de Extrato Informativo.

A extinção do crédito após 5 (cinco) anos da homologação ficta (cinco anos do fato gerador), não é realidade para o Imposto de Renda, pois os procedimentos de homologação e a manifestação da SRF sobre os dados declarados ocorrem logo após a apresentação da declaração de ajuste anual.

No entanto, a homologação não é hipótese de extinção que deve ser utilizada na situação pois a extinção do crédito tributário deu-se pelo pagamento antecipado, na forma do artigo 156, VII do CTN.

O pagamento antecipado pela fonte pagadora ou pelo contribuinte está apto a produzir todos os efeitos que lhe são próprios, inclusive a extinção do crédito tributário. Executando o contribuinte do Imposto de Renda os cálculos para a sua apuração e efetuando o recolhimento no prazo estipulado pela Administração Tributária não há crédito tributário a constituir pois já foi pago antecipadamente. A



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34  
Acórdão nº. : 102-44.891

constituição é mera formalidade, pois a obrigação de pagar já se encontra extinta em função do pagamento efetuado.

Nesse sentido Paulo de Barros Carvalho em Curso de Direito Tributário, 13.<sup>a</sup> Ed. Rev. At., Saraiva, 2000, pag. 468.

“Ora, diante do que expusemos, é lícito inferir que a extinção do laço obrigacional ocorreu no preciso instante em que houve o pagamento. Isto não quer dizer, entretanto, que a Fazenda este impedida de discutir o nascimento, a existência e a extinção de relações jurídicas tributárias em que é ou foi parte integrante, na condição de sujeito ativo.”

Também no mesmo sentido Celso Ribeiro Bastos, Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário, Celso Ribeiro Bastos, 8.<sup>a</sup> Ed. Rev. At., 2001, Saraiva, pag. 220/221, trata a questão da extinção do crédito tributário dada pelo pagamento antecipado e a homologação do lançamento.

“Pagamento antecipado e homologação do lançamento.

Estas duas causas de extinção referem-se à situação daqueles tributos que dispensam o lançamento para satisfação do débito, bastando a ocorrência no mundo físico do evento jurídico tipificado. Destarte, neste momento, já terá o sujeito passivo, como visto, todos os elementos necessários para a apuração do débito e dos prazos de recolhimento das quantias apuradas, cabendo à Administração, tão-somente, o papel de controle.”

A condição resolutória da ulterior homologação tácita ou expressa, como dito anteriormente, somente anulará os efeitos do pagamento antecipado se o Fisco constatar irregularidades na obrigação principal. Significa permitir à administração, dentro de um certo prazo, verificar a obrigação tributária da qual decorre o crédito, e cobrar eventuais diferenças sob a ótica da lei, no entanto, de forma alguma desconsiderar pagamentos efetuados e o respectivo crédito tributário.



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

Destarte, o termo inicial para contagem do prazo de 5 (cinco) anos deve ser a data da retenção pela fonte pagadora entendida esta como pagamento antecipado do tributo e aquela em que ocorreu a extinção do crédito tributário na forma prevista no artigo 168, inc. I do CTN.

Voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2001.

  
NAURY FRAGOSO TANAKA



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator Designado

Ao que pese o brilho dispendido pelo ilustre Relator em sua argumentação, em relação à contagem do prazo decadencial para que o recorrente ingresse com o pedido de restituição de pagamentos indevidos ou à maior, tenho, data vênua, opinião divergente ao seu entendimento.

À vista do que consta dos autos, o que se discute no presente processo é a extinção do direito do contribuinte de pedir restituição do indébito tributário, ou melhor, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para que ele exerça esse direito, de vez que a exigência do tributo incidente sobre as verbas recebidas a título de incentivo a Programas de Demissão Voluntária, já o foi afastado pelo Poder Judiciário, e, posteriormente, pela própria Secretaria da Receita Federal, através da IN/SRF nº 165, de 31.12.98, e pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, nos Pareceres nºs. PGFN/CRJ nº 03, de 07.01.99 e de 95, de 26.11.99.

Logo, a questão cinge-se tão somente na extinção do direito do contribuinte de pedir a restituição do indébito tributário, ou seja, quando começa a fluir o prazo decadencial de 5 anos, previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional.

A essa indagação, me filio à corrente adotada por aqueles que entendem que o prazo para que o contribuinte ingresse com o pedido de restituição de pagamento indevidos ou a maior que o devido, só começa a fluir, a partir da homologação expressa pela autoridade administrativa do crédito tributário, ou da



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

homologação tácita, pois, não ocorrendo a atividade administrativa em homologar o pagamento prévio efetuado pelo sujeito passivo, por ficção, considera-se homologado o procedimento de lançamento após cinco anos da ocorrência do fato gerador da obrigação, e a partir daí, definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4, do CTN).

Dessa forma, a extinção do direito do contribuinte de pedir a restituição do indébito tributário, previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional, só começa a fluir após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da homologação expressa ou tácita do crédito tributário.

De outra forma, o prazo decadencial só começa a fluir a partir do momento em que o contribuinte possa exercer o seu direito, que se exterioriza no momento em que o Poder Judiciário afasta a norma por considera-la inconstitucional ou a partir do ato da própria administração que concede ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.

Nesse sentido, é oportuno transcrever a ementa do Acórdão nº 108-05.791, em que foi relator o ilustre conselheiro José Antonio Minatel:

***“RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN: O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva***



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

Processo nº. : 10830.001098/99-34

Acórdão nº. : 102-44.891

***da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia “erga omnes”, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.”***

Nesse mesmo sentido a própria Secretaria da Receita Federal, através do Parecer COSIT n. 04, de 28.01.99, reconheceu o direito do contribuinte à restituição do tributo pago indevidamente, quando entendeu que:

***“Somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir da data do ato que concede ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição”***

Portanto, se o órgão competente – Secretaria da Receita Federal – reconheceu o direito do contribuinte à restituição de tributos pagos indevidamente sobre as verbas recebidas a título de incentivo a Adesão Voluntária, através da IN/SRF n. 165, de 31.12.98, não resta qualquer dúvida que o termo inicial da decadência para a repetição do indébito só começou a fluir a partir daquela data, quando seu direito passou a ser exercitável.

À vista de todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso, para reconhecer o direito do contribuinte à restituição do imposto de renda, recolhido indevidamente sobre a indenização recebida a título de Incentivo a Programas de Demissão Voluntária.

Sala de Sessões – DF, em 21 de junho de 2001.

  
VALMIR SANDRI