



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº	10830.001623/99-11
Recurso nº	104-142.991 Especial do Procurador
Matéria	IRPF
Acórdão nº	04-00.725
Sessão de	11 de dezembro de 2007
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	JOSÉ ROBERTO CARNIELLI

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1993

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ementa:

DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO – PDV - DECADÊNCIA AFASTADA.

- O início da contagem do prazo de decadência para pleitear a restituição dos valores recolhidos a título de imposto de renda sobre os montantes pagos como incentivo pela adesão a Programas de Desligamento Voluntário - PDV, começa a fluir a partir da data em que o contribuinte viu reconhecido, pela administração tributária, o direito de pleitear a restituição. No momento em que a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 165, de 31/12/1998, que foi publicada no Diário Oficial da União que circulou no dia 06/01/1999, tem-se que os pedidos protocolizados até 06/01/2004 são tempestivos.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA TURMA da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras

A

Ana Maria Ribeiro dos Reis (Relatora) e Maria Helena Cotta Cardozo que deram provimento ao recurso e, por unanimidade de votos determinar o retorno dos autos à DRF de origem para apreciação do mérito, retificando o encaminhamento anterior. O Conselheiro Antônio José Praga de Souza acompanha o Conselheiro Relator pelas suas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva.



ANTONIO PRAGA

Presidente



MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Redator Designado

02 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Remis Almeida Estol, Gonçalo Bonet Allage e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Substituto convocado).

Relatório

A Fazenda Nacional, por seu Procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no art. 32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e art. 5º, I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ambos aprovados pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, interpõe Recurso Especial (fls. 71/78) em face do Acórdão nº 104-20.956, prolatado em 11 de agosto de 2005 (fls. 61/68). O julgado está assim ementado:

IRPF - RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO - Conta-se a partir da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº. 165, de 31 de dezembro de 1998, o prazo decadencial para a apresentação de requerimento de restituição dos valores indevidamente retidos na fonte, relativos aos planos de desligamento voluntário. IRPF - PDV - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - ALCANCE - Tendo a Administração considerado indevida a tributação dos valores percebidos como indenização relativos aos Programas de Desligamento Voluntário em 06/01/99, data da publicação da Instrução Normativa n.º 165, é irrelevante a data da efetiva retenção, que não é marco inicial do prazo extintivo.

Recurso provido.

No Recurso Especial, a representante da Fazenda Nacional afirma que a Quarta Câmara determinou o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento para análise do mérito, abstando-se de julgá-lo sem fundamentar o motivo dessa inclinação e que tal devolução somente se justificaria havendo supressão de instância, o que não ocorreu pelo simples fato de a DRJ ter se limitado a julgar apenas a decadência. Assevera que, havendo interposição de recurso, toda a matéria suscitada na impugnação deve ser apreciada, vez que o recurso voluntário tem efeito devolutivo, não necessitando de pré-questionamento nem de julgamento de todas as questões pela DRJ. Transcreve lição de Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery sobre a matéria.

Aduz que ao contribuinte caberia juntar as provas de seu direito e, não o fazendo, operou-se a preclusão, situação diferente do processo judicial, em que o juiz não pode proferir decisão por faltarem as provas que as partes não tiveram oportunidade de juntar porque não foi aberto o prazo para a contestação.

Pede, então, a nulidade da decisão recorrida, por se abster da prática de ato que a lei lhe impõe, referindo-se ao art 48 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Refere que o contribuinte deveria no pedido ter comprovado “a existência do programa à época, a adesão ao mesmo, bem como a correlação entre os valores pagos e àqueles determinados no programa.”

Em atendimento ao princípio da eventualidade, sustenta a prescrição para o exercício do direito de repetir o tributo, com base no art. 168 do CTN, o que privilegia a segurança jurídica. Refere à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e ao reforço da tese de prescrição com a edição da Lei Complementar nº 118, de 2001.

A

Na sessão de 18 de setembro de 2007 foram os autos distribuídos a esta conselheira, numerados até a fl. 87.

É o Relatório.




Voto Vencido

Conselheiro ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relatora

O Recurso Especial atende aos pressupostos para sua admissibilidade, razão por que deve ser conhecido.

Trata o presente processo de petição protocolada em 8/3/1999, na qual o contribuinte solicita a restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre os rendimentos auferidos durante o ano-calendário de 1992, como verbas indenizatórias, a título de incentivo a adesão ao Plano de Demissão Voluntário (PDV), promovido pela empresa IBM Brasil Indústria e Máquinas e Serviços Ltda.

O Acórdão recorrido proveu o recurso do contribuinte, determinando a remessa dos autos à DRJ para análise do mérito do pedido, ao entendimento de que o termo inicial para a contagem do prazo de cinco anos para o pedido de restituição do imposto retido indevidamente no caso do PDV é a data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 165, de 31 de dezembro de 1998.

Cabe inicialmente salientar que o retorno dos autos à primeira instância para exame do mérito ocorre para que não haja supressão de instância, visto que se o pedido do contribuinte for negado pelo Conselho de Contribuintes não lhe restará recurso dessa decisão.

Para análise da matéria, conveniente relembrar os artigos 165 e 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro - Código Tributário Nacional (CTN), que cuidam do direito de o contribuinte repetir o indébito Tributário.

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 hipóteses 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. (grifei)

Claro, então, que o prazo para a restituição de tributo pago indevidamente começa a fluir na data da extinção do crédito tributário, qual seja, a data do pagamento indevido.

Releva notar que no presente caso não se está diante de declaração de inconstitucionalidade. Os Planos de Demissão Voluntária (PDV) não se confundem com as situações de inconstitucionalidade. Com efeito, não se verificou, no caso dos PDV, qualquer manifestação do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade de norma referente à matéria. Verificou-se, sim, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) entendeu que ditas verbas constituíam indenização, portanto não poderiam ser tributadas pelo Imposto de Renda.

O STJ até nos casos de declaração de inconstitucionalidade alterou seu entendimento para adotar que o termo de início para a contagem do prazo para a repetição independe da origem do indébito, como se percebe pela leitura da decisão proferida no Agravo de Instrumento nº 856.186-SP, da qual se extrai o seguinte excerto do voto do relator:

Como bem consignou a decisão agravada, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos EREsp n. 435.835-SC, concluído na sessão de 24.3.2004, tendo como relator para o acórdão o Ministro José Delgado, dissipou, definitivamente, a divergência de entendimento então existente, decidindo que, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para a propositura da ação de repetição de indébito é de 10 (dez) anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita (tese dos "cinco mais cinco"), e, de 5 (cinco) anos a contar da homologação, se esta for expressa.

Assim, em razão do princípio da *actio nata*, não mais importa, para efeito de fluência do prazo prescricional, a data em que foi declarada inconstitucional pelo STF a lei instituidora da exação, como também irrelevante se apresenta a data em que publicada a resolução do Senado nas hipóteses de controle difuso de constitucionalidade de lei ou ato normativo.

Na base desse entendimento, o respeito ao princípio da segurança jurídica. O Direito não tolera prazos infinitos. Daí a previsão dos institutos da decadência e prescrição, função da conjugação de dois fatores: o fluir do tempo e a inação do titular do direito ou da pretensão em exercê-los. Pois, a se entender diferente, no caso de Ação Direta de Constitucionalidade, sendo esta imprescritível, estar-se-ia a criar prazos também imprescritíveis para a repetição de indébito tributário. Nesse sentido a lição do professor Eurico Marcos Diniz de Santi¹:

Como a Adin é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. Ocorre que, se a decadência e a

¹ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 275-276.

prescrição perdesse o seu efeito operante diante do controlo direto de constitucionalidade, então todos os direitos subjetivos tornar-se-iam imprescritíveis.

A decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, **estabilizando as relações jurídicas**, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade.

O Acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição de débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: **a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.**

Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio da *actio nata*. Trata-se de petição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão-só como novo fundamento jurídico para exercitar o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito. (grifei)

Assim, tendo em vista que o pedido de restituição relativo ao exercício de 1993, ano-calendário 1992, em decorrência, portanto, de retenção efetuada em 1992, foi apresentado em 8/3/1999, o direito do contribuinte à restituição encontrava-se, nessa data, extinto.

Diante do exposto, conheço do recurso e voto no sentido de dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2007.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS



VOTO VENCEDOR

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

Partindo do conceito legal de tributo, de que trata o artigo 3º do CTN, como sendo *“toda a prestação de natureza pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”*, tem-se que uma vez editada determinada norma pela Administração exigindo certo tributo ao particular nasce a obrigação, independentemente de sua vontade ou concordância, de satisfazer a exigência tributária.

Mesmo nas hipóteses em que a norma que exige o tributo esteja em desconformidade com o texto constitucional cabe ao sujeito passivo a obrigação de satisfazer o pagamento, pois os atos editados pelo poder público, até decisão em contrário, gozam de presunção de legalidade.

Nesta linha, mesmo diante das hipóteses de exigência indevida de tributo cabe ao sujeito passivo efetuar o pagamento até que se verifique uma das seguintes hipóteses:

- a) Decisão do Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado de constitucionalidade, declarando a inconstitucionalidade da norma que instituiu o tributo;
- b) Resolução do Senado Federal editada nos termos do artigo 52, X, da CF, suspendendo a execução, no todo ou em parte, da norma declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal e
- c) A Administração Pública, através de ato competente, administrativamente reconhece que o tributo cobrado é indevido.

No caso do PDV, a SRF editou a Instrução Normativa 165/98, datada de 31 de dezembro de 1998 e publicada no D.O.U em 06-01-99, reconhecendo a não incidência de imposto de renda sobre as parcelas pagas por adesão a Programa de Demissão Voluntária. Publicada a instrução normativa nasceu em favor do contribuinte o direito subjetivo de se dirigir à Administração para requerer a restituição do valor pago indevidamente. Neste sentido destaco o seguinte precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*IRRF – RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS PAGO (RETIDO)
INDEVIDAMENTE – PRAZO – DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA –
PARECER COSIT Nº 4/99 – O imposto de renda retido na fonte é tributo sujeito ao lançamento por homologação, que ocorre quando o contribuinte, nos termos do caput do artigo 150 do CTN, por delegação da legislação fiscal, promove aquela atividade da autoridade administrativa de lançamento (art. 142 do CTN). Assim, o contribuinte, por delegação legal, irá verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, identificar o sujeito passivo, calcular o tributo devido e, sendo o caso, aplicar a penalidade cabível. Além do lançamento, para consumação daquela hipótese prevista no artigo 150 do CTN, é necessário o recolhimento do débito pelo contribuinte sem- //*

2

prévio exame das autoridades administrativas. Havendo o lançamento e pagamento antecipado pelo contribuinte, ato homologatório este que consoma a extinção do crédito tributário (art. 156, VII, do CTN). Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito se extingue com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), a chamada homologação tácita. Ademais, o Parecer COSIT n.º 4/99 concede o prazo de 5 anos para restituição do tributo pago indevidamente contado a partir do ato administrativo que reconhece, no âmbito administrativo fiscal, o indébito tributário, in casu, a Instrução Normativa n.º 165 de 31.12.98. O contribuinte, portanto, segundo o Parecer, poderá requerer a restituição do indébito do imposto de renda incidente sobre verbas percebidas por adesão à PDV até dezembro de 2003, razão pela qual não há que se falar em decurso do prazo no requerimento do Recorrente feito em 1999. A Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu, em questão semelhante, que 'em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: 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 a inconstitucionalidade de tributo; c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributário.' (Acórdão CSRF/01-03.239).

Ao efetuar retenções na fonte e incluir as parcelas do PDV na base de cálculo anual do tributo, tanto a fonte pagadora quanto o sujeito passivo agiram sob a presunção de ser legítima a exação. Mais: seguiram orientação expressa da administração tributária, sob pena, inclusive, de serem autuados. Entretanto, reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça e, posteriormente, por ato da administração pública, que as parcelas recebidas como incentivo ao desligamento voluntário estão fora do campo de incidência do imposto de renda, surge para o contribuinte o direito ao não recolhimento do tributo, como também a repetição aos valores recolhidos indevidamente. No meu sentir, desta forma, se homenageiam princípios basilares do direito como o da moralidade, isonomia, boa fé, lealdade, vedação do enriquecimento sem causa e o da segurança jurídica. Do contrário, estar-se-ia disseminando a desconfiança na lei e no Órgão tributário que orientou o contribuinte e a fonte pagadora ao cumprimento de obrigação tributária inexistente.

Por outro lado, o lançamento é ato administrativo vinculado à lei. Nesta, encontram-se todos os elementos que compõem a obrigação tributária. O controle da legalidade, a ser efetuado pela própria administração ou pelo poder judiciário, é imperativo de ordem pública. Constatada a ilegalidade da cobrança do tributo, a administração tem o poder/dever de anular o lançamento e restituir o pagamento indevido.

O valor maior sobre o qual se sustenta o Estado e a arrecadação, como subproduto, é o valor legalidade, não podendo dele haver renúncia, em nenhum momento, sem que se comprometa a legitimidade de ação do Estado. A legalidade, ontologicamente, é objeto e causa do Estado de Direito.

Em síntese, no momento em que a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF n.º 165, de 31/12/98 (DOU de 06/01/99) tem-se que os pedidos



protocolizados até 06/01/2004 são tempestivos, pois a decadência somente se efetivou em 07 de janeiro de 2004.

Pelo exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, 11 de dezembro de 2007


MOÍSES GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Redator-designado

