



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

Processo nº 10830.002593/2003-81
Recurso nº 152.483 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.114 – 2ª Turma
Sessão de 09 de maio de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALFREDO CARLOS DAMÁSIO DE SOUZA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1994

IRPF - VERBAS INDENIZATÓRIAS - PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - PDV - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA.

Na visão deste julgador, o marco inicial do prazo decadencial para os pedidos de restituição de imposto de renda indevidamente retido na fonte, decorrente do recebimento de verbas indenizatórias referentes à participação em PDV, dá-se em 06.01.1999, data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 165, a qual reconheceu que não incide imposto de renda na fonte sobre tais verbas.

Contudo, por força do artigo 62-A do RICARF, este Colegiado deve reproduzir, com relação à matéria, as decisões proferidas pelo Egrégio STJ nos autos do REsp nº 1.002.932/SP e pelo Egrégio STF nos autos do RE nº 566.621/RS, ou seja, “... 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.”.

O pedido de restituição em apreço foi protocolado em 09/05/2003, relativamente a imposto de renda retido na fonte em 31/07/1993.

Portanto, a decadência não atingiu o direito pleiteado pelo contribuinte.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, com retorno à DRF de origem para análise das demais questões suscitadas.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

FORMALIZADO EM: 21/05/2012

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, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em 09/05/2003 o contribuinte Alfredo Carlos Damásio de Souza protocolou o pedido de restituição de fls. 01-13, sob o fundamento de que aderiu a programa de demissão voluntário da empresa IBM Brasil Ltda., CNPJ nº 33.372.251/0001-56, com rescisão efetivada em 31/07/1993, na qual ocorreu retenção de imposto de renda sobre verbas indenizatórias.

A Delegacia da Receita Federal em Campinas e a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) II indeferiram a pretensão do contribuinte em razão da decadência (fls. 14-15 e 32-46, respectivamente).

Por sua vez, a Segunda Turma Especial da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 2802-00.102, que se encontra às fls. 69-76, cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
- IRPF*

Exercício: 1994

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE PLEITEAR A REPETIÇÃO DO INDÉBITO. O início da contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição do indébito dos valores pagos a título de imposto

de renda sobre o montante recebido como incentivo pela adesão a Programa de Desligamento Voluntário - PDV deve fluir a partir da data em que o contribuinte viu reconhecida, pela administração tributária, a não incidência.

*RECONHECIMENTO DO INDÉBITO.
IMPOSSIBILIDADE DE EXAME DO MÉRITO.
NECESSIDADE DE PRODUÇÃO DE PROVAS.
Incompetente o CARF para decidir sobre questão de mérito não enfrentada por instância inferior, por serem insuficientes as provas acostadas aos autos para o julgamento a favor do Recorrente, sob pena de supressão de instância.*

Recurso Voluntário Provido.

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento ao recurso para afastar a decadência do direito de pedir do contribuinte e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de origem para apreciação das demais questões, vencido o Conselheiro Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado), que negou provimento ao recurso.

Intimada do acórdão em 15/01/2010 (fls. 77), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 67 do Regimento Interno CARF, aprovado pela Portaria nº 256/2009, recurso especial às fls. 80-94, acompanhado dos documentos de fls. 95-97, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Insurge-se a Fazenda Nacional contra o r. acórdão por maioria proferido pela e. Camara *a quo*, que deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo ora Recorrido para afastar a decadência do pedido de restituição;
- b) Trata-se de pedido de restituição de IRPF pago sobre PDV. O requerimento foi negado sob o fundamento de que sua apresentação se deu após o decurso do prazo de cinco anos, contados a partir da data da extinção do crédito tributário, conforme disposto pelo art. 168 c/c art. 165 do CTN;
- c) Ocorre que a e. Camara *a quo* deu provimento ao pedido de restituição, argumentando que o prazo para a apresentação do requerimento se iniciaria na data da publicação da IN 165/98, que reconheceu ser indevida referida exação e não na data do pagamento do tributo;
- d) Merece reforma o r. acórdão;
- e) Em relação ao prazo decadencial para o pedido de restituição, a decisão proferida pela e. Camara *a quo* está em divergência com os acórdãos n^{os} 302-35.782 e CSRF/9303-00.080;
- f) Há clara divergência jurisprudencial, eis que o acórdão recorrido considerou como *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial relativo ao pedido de

restituição data diversa daquela em que se deu a extinção do crédito tributário (publicação de instrução normativa nº 165);

- g) Noutra banda, no r. acórdão paradigma, firmou-se entendimento segundo o qual o *dies a quo* tem início com a extinção do crédito tributário, e não com a publicação de ato normativo ou prolação de decisão judicial;
- h) A e. 2 Câmara do 3º Conselho de Contribuintes julgou que o reconhecimento da inconstitucionalidade da exação (naquele caso, a edição da MP 1.110/95) não significaria determinação para restituição ou compensação tributária, mas, apenas, ordem de não constituição do crédito tributário. O mesmo se diga quanto ao acórdão da 3ª Turma da CSRF;
- i) Assim, o prazo para a apresentação do pedido de restituição ou de compensação do tributo indevidamente pago, porque a lei que o teria instituído seria inconstitucional, extinguir-se-ia após cinco anos, contados da data do pagamento, e não de prolação de decisão judicial ou de publicação de ato normativo relacionado;
- j) O prazo para a devolução de indébito tributário é disposto pelo art. 168 c/c art. 165 do CTN. O contribuinte possui cinco anos para requerer a devolução, contados da data da extinção do crédito tributário, no caso, o recolhimento;
- k) Os fundamentos aduzidos pelo r. acórdão recorrido foram exaustivamente refutados no alentado Parecer PGFN/CAT/n.º 1538/99;
- l) Com base neste Parecer, foi editado pela Secretaria da Receita Federal o Ato Declaratório n.º 096, de 26 de novembro de 1999, o qual é expresso ao dispor que o direito a restituição do tributo pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário;
- m) Portanto, extinto o tributo pelo pagamento, ainda que indevido, cabe ao sujeito passivo requerer a sua restituição no prazo de cinco anos, contados da data do pagamento indevido, consoante disposto no art. 168 c/c art. 165 do CTN. independentemente de a suposta ilegitimidade da cobrança do tributo ser ou não reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal;
- n) Requer seja dado provimento ao presente recurso, para que seja mantida integralmente a r. decisão de primeira instância, declarando-se decadente o pedido de restituição feito fora do prazo legal estabelecido no art. 168 do CTN.

Admitido o recurso através do despacho nº 2202-00.228 (fls. 98-100), o contribuinte foi intimado e apresentou contrarrazões às fls. 105-110, onde defendeu, preliminarmente, a impossibilidade de conhecimento do recurso, pois o acórdão nº 2802-00.102 teria anulado a decisão de primeira instância. Quanto ao mérito, basicamente, pugnou pela manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Sob minha ótica, a preliminar suscitada pelo interessado em sede de contrarrazões não merece prosperar, na medida em que a decisão recorrida não anulou o julgamento de primeira instância, mas o reformou, sob o entendimento de que a decadência não atingiu o direito creditório em apreço.

Nada além disso.

Não se vislumbra no julgado de fls. 69-76 uma linha sequer onde esteja consignada a anulação da decisão de primeira instância.

Tal preliminar, portanto, deve ser rejeitada.

Quanto ao mérito, reitero que o acórdão proferido pela Segunda Turma Especial da Segunda Câmara da Segunda Seção do CARF, por maioria de votos, afastou a decadência do direito do contribuinte de pedir a restituição do imposto de renda incidente sobre valores recebidos em razão da alegada participação em PDV instituído pela empresa IBM Brasil Ltda., tendo determinado o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de origem para apreciação das demais questões.

Portanto, a questão que reclama solução reside em saber se o interessado decaiu ou não do direito de requerer a restituição do imposto de renda retido na fonte no ano-calendário 1993 (rescisão do contrato de trabalho em 31/07/1993, quando ocorreu a retenção de imposto de renda na fonte, fls. 10), considerando que tal pleito foi efetuado em 09/05/2003.

Pois bem, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, na medida em que cabe ao contribuinte verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, identificar o sujeito passivo, calcular e recolher o tributo devido, independentemente de qualquer iniciativa da autoridade administrativa, que apenas homologará, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

No caso, a retenção na fonte se deu como mera antecipação do imposto a ser apurado na declaração de ajuste anual, sendo que o fato gerador do tributo ocorreu em 31 de dezembro do ano-calendário.

A regra geral relativa ao prazo decadencial para pedido de restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação resulta da interpretação dos artigos 150, § 4º, 165, inciso I e 168, inciso I, todos do Código Tributário Nacional – CTN, os quais estão assim dispostos:

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.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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 art. 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;

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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

Da conjugação desses dispositivos legais conclui-se que, como regra, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o contribuinte tem 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para requerer a restituição de exação indevidamente recolhida.

No entanto, na visão deste julgador (seguindo a jurisprudência amplamente majoritária dos Conselhos de Contribuintes e do CARF, por muitos e muitos anos), o dia 06/01/1999 – data de publicação da IN SRF nº 165 – marca o início do prazo decadencial para os contribuintes pleitearem a restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de imposto de renda na fonte, incidente sobre verbas indenizatórias recebidas em razão da participação em programas de demissão voluntária, tal qual concluiu o acórdão recorrido.

Contudo, por força do que determina o artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, não posso deixar de reproduzir aqui o julgamento proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ nos autos do REsp nº 1.002.932/SP, cuja ementa tem o seguinte teor:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO.

1. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados

após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação correspetiva.

2. O advento da LC 118/05 e suas conseqüências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

3. Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

4. Deveras, a norma inserta no artigo 3º, da lei complementar em tela, indubitavelmente, cria direito novo, não configurando lei meramente interpretativa, cuja retroação é permitida, consoante apregoa doutrina abalizada:

[...]

5. Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.").

6. Desta sorte, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o dies a quo do prazo prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido.

7. In casu, insurge-se o recorrente contra a prescrição quinquenal determinada pelo Tribunal a quo, pleiteando a reforma da decisão para que seja determinada a prescrição decenal, sendo certo que não houve menção, nas instâncias ordinárias, acerca da data em que se efetivaram os recolhimentos indevidos, mercê de a propositura da ação ter ocorrido em 27.11.2002, razão pela qual forçoso concluir que os recolhimentos indevidos ocorreram antes do advento da LC 118/2005, por isso que a tese aplicável é a que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do

crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.

8. Impende salientar que, conquanto as instâncias ordinárias não tenham mencionado expressamente as datas em que ocorreram os pagamentos indevidos, é certo que os mesmos foram efetuados sob a égide da LC 70/91, uma vez que a Lei 9.430/96, vigente a partir de 31/03/1997, revogou a isenção concedida pelo art. 6º, II, da referida lei complementar às sociedades civis de prestação de serviços, tornando legítimo o pagamento da COFINS.

9. Recurso especial provido, nos termos da fundamentação expendida. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(STJ, Primeira Seção, REsp nº 1.002.932/SP, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 18/12/2009)

Portanto, de acordo com a decisão proferida pelo Egrégio STJ pelo rito do artigo 543-C do Código de Processo Civil - CPC, o prazo para requerer a restituição de indébito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, após o advento da Lei Complementar nº 118, de 09/06/2005, conta-se da seguinte forma:

1) Recolhimentos efetuados antes de 09/06/2005 – Prazo de dez anos (tese dos cinco + cinco) a contar do pagamento indevido, limitado ao período máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova;

2) Recolhimentos realizados após 09/06/2005 – Prazo de cinco anos a contar da data do pagamento indevido.

Este posicionamento restou corroborado pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, que no julgamento do Recurso Extraordinário nº 566.621/RS, seguindo a sistemática do 543-B do CPC, proferiu acórdão cuja ementa assim dispõe:

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.

(STF, Pleno, RE nº 566.621/RS, Relatora Ministra Ellen Gracie, DJE de 11/10/2011)

Tal decisão transitou em julgado em 17/11/2011.

Por força do Regimento Interno do CARF, a matéria não comporta maiores digressões, sendo necessário reproduzir aqui o entendimento adotado pelos Egrégios STJ e STF.

O pedido de restituição em apreço foi protocolado em 09/05/2003 (ou seja, antes do advento da Lei Complementar nº 118/2005), relativamente a imposto de renda retido na fonte em 31/07/1993 (ano-calendário 1993).

Processo nº 10830.002593/2003-81
Acórdão n.º **9202-02.114**

CSRF-T2
Fl. 123

Assim, aplica-se ao caso a tese dos cinco + cinco, de modo que a decadência não atingiu o direito pleiteado pelo contribuinte.

Dessa forma, o acórdão recorrido deve ser confirmado, ainda que por outros fundamentos.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, ressaltando que os autos devem retornar para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem para apreciação das demais questões.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage