



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Recurso nº. : 152.639
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994
Recorrente : LUÍS GONÇALVES BRAGA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 10 de novembro de 2006
Acórdão nº. : 104-22.051

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 inconstitucionalidade 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.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUÍS GONÇALVES BRAGA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, 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 integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo, que mantinham a decadência. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2006

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

Recurso nº. : 152.639
Recorrente : LUÍS GONÇALVES BRAGA

RELATÓRIO

LUÍS GONÇALVES BRAGA, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº. 005.700.118-93, com domicílio fiscal na cidade de Campinas, Estado de São Paulo, à Avenida das Amoreiras, nº. 6100 - Bairro Jardim Novo Campos Elíseos, jurisdicionado a DRF em Campinas - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 28/42 prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 45/62.

O requerente apresentou, em 19/05/03, pedido de restituição de imposto de renda retido na fonte, sobre valores pagos por pessoa jurídica, no ano de 1993 sob o entendimento que os mesmos foram pagos a título de incentivo à adesão a Programa de Desligamento Voluntário (PDV).

De acordo com a Portaria SRF nº. 4.980/94 a DRF em Campinas - SP, através da SEORT, apreciou e concluiu que o presente pedido de restituição é improcedente, com base na argumentação de que o prazo de 5 (cinco) anos para o exercício do pedido de restituição, não foi observado pelo contribuinte, haja vista que o seu termo inicial é contado a partir da data do pagamento ou recolhimento indevido, ou seja, de acordo com o art. 168 do CTN, o direito de pleitear a restituição está decaído, já que o pagamento ocorreu em 30/06/93 e a solicitação do pedido de restituição se deu em 19/05/03, data da protocolização do processo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

Irresignado com a decisão da autoridade administrativa singular, o requerente apresenta, tempestivamente, em 19/11/03, a sua Manifestação de Inconformidade de fls. 14/26, solicitando que seja revista à decisão para que seja declarado procedente o pedido de restituição com base em síntese, nos seguintes argumentos:

- que como é consabido, o Poder Judiciário, em reiteradas decisões, afastou a tributação do Imposto de Renda sobre os valores recebidos a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário - PDV, por reconhecer que tais valores têm natureza de verba indenizatória e, portanto, não se enquadram no conceito de renda, único fato passível de ser alcançado pelo referido imposto;

- que o Ato Declaratório SRF 96/99, indiscutivelmente, traduz uma mudança do entendimento oficial sobre a definição do termo inicial de decadência na repetição de indébito tributário exteriorizado por uma situação jurídica vinculada às decisões do Poder Judiciário, pois a Administração tributária, mediante o Parecer COSIT nº. 58/98 tinha um posicionamento bem diferente do defendido pela Procuradoria da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538/99, em que se apóia o citado Ato Declaratório SRF 96/99;

- que se nota que o entendimento da SRF no Parecer COSIT nº. 58/98, colide, frontalmente, com o manifestado pela Procuradoria da Fazenda no Parecer PFGN/CAT/Nº 1.538/99, confirmando a assertiva ora lançada da mudança de entendimento da Administração Tributária sobre a questão da decadência no âmbito da repetição de indébito. Essa mudança de entendimento provocou reflexos em todas as controvérsias que envolviam a restituição de imposto de renda incidente sobre as verbas recebidas no âmbito do PDV, inclusive em casos iniciados antes da publicação do indigitado Ato Declaratório SRF 96/99;

- que devolver um tributo indevidamente recebido é uma situação jurídica perfeitamente reversível, cuja correção não agride o princípio da segurança jurídica. Aliás, diante do princípio da moralidade administrativa prevista no artigo 37 da Constituição de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

1988, essa correção torna-se imperativa. Ademais, atenuar ou obter “o abrandamento do efeito retroativo” da cláusula *ex tunc* significa trazer para o campo tributário, cujos atos são rigorosamente vinculados, particularidades só aplicáveis aos atos discricionários. Com efeito, o “abrandamento” exige juízo de oportunidade e conveniência, incompatível com uma obrigação de cunho patrimonial e compulsória. A prevalecer esse entendimento, o agente fiscal, na qualidade de aplicador da lei, poderia, a seu juízo, dimensionar o valor do crédito tributário a ser lançado;

- que é certo que a decadência e a prescrição representam matérias reservadas à Lei Complementar; todavia, como também é cediço, neste particular, o CTN traduz as denominadas “normas gerais”, cujo destinatário é o legislador ordinário. Portanto, não há nenhum impedimento que essa matéria seja tratada em lei ordinária, desde que observados os balizamentos do CTN. Se não for assim, a ressalva constante do § 4º do artigo 150 do CTN, que diz “Se a lei não fixar prazo à homologação ...” estaria ameaçada, o que tornaria sem efeito o prazo de decadência, por exemplo, da Lei nº. 8.212, de 1991 - lei da Previdência Social. Não há, portanto, impedimento absoluto para que a lei ordinária trate da decadência, desde que observe os limites fixados pelo CTN;

- que como restou demonstrado nos indêbitos originários de uma situação jurídica reveladora do pagamento indevido, a data da materialização dessa situação jurídica deve marcar o termo inicial da decadência para o exercício do direito à restituição do respectivo valor;

- que com apoio neste atos, o Secretário da Receita federal, fez publicar a IN SRF 165, de 1998, determinando a dispensa da constituição de créditos sobre tais verbas indenizatórias. Portanto, a data da publicação da referida IN SRF 165/98, deve marcar o termo inicial da contagem do prazo de decadência para a restituição do imposto indevidamente incidente sobre tais valores, o que torna legítimo o pleito da impugnante que postula a revisão do ato que indeferiu o seu pedido de restituição, pois, contrariamente ao entendimento da autoridade local, o seu direito foi exercido a tempo, uma vez que o pedido

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

foi protocolizado em agosto de 2003, dentro dos cinco anos subseqüentes à publicação da IN SRF 165/98, que, como visto, deve marcar o termo inicial para o exercício desse direito;

- que, como se sabe, o Superior Tribunal de Justiça, nas duas turmas, entende que a referida extinção dá-se com a homologação do lançamento, o que na prática resulta num prazo de 10 anos (5 anos para a homologação tácita e mais 5 anos para o exercício do direito).

Após resumir os fatos constantes do pedido de restituição e as razões de inconformismo apresentadas pelo requerente, a Terceira Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP resolveu julgar improcedente a reclamação apresentada contra a Decisão da DRF em Campinas - SP, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o decisório contestado, indeferiu o pleito do contribuinte em razão de questão preliminar, sem exame do mérito. Equivocada, portanto, a colocação feita pelo impugnante de que o Decisório não tenha negado a existência do direito pleiteado;

- que o Parecer PGFN/CAT nº. 1.538/1999 foi proferido pela PGFN, a pedido da SRF e como se vê, o fez no uso de sua competência regimental;

- que disto decorre que tanto o Parecer quanto o Ato Declaratório m questão constituem normas complementares a que se refere o inc. I do art. 100 do CTN e como tal devem ser observadas na esfera administrativa, sob pena de responsabilidade funcional;

- que quanto aos questionamentos feitos na impugnação a propósito das conclusões do Parecer em questão, tratam-se na verdade de contestações feitas às referidas conclusões, consideradas, estas, isoladamente, e, portanto, sem análise do contexto em que as mesmas foram proferidas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

- que com o objetivo de responder aos questionamentos feitos e de apresentar os fundamentos que embasaram as conclusões, a seguir transcreve-se trechos mais relevantes do Parecer em questão;

- que, por fim, busca o impugnante respaldo no entendimento de que o Ato Declaratório em questão ao usar a expressão "contado da data da extinção do crédito tributário" teria recepcionado entendimento vigente no STJ segundo o qual referida extinção dá-se com a homologação do lançamento que na prática resulta num prazo de dez anos eis que se não fosse essa a intenção teria definido o termo inicial da decadência como sendo a data do pagamento original;

- que inaceitável a argumentação, pois, a extinção do crédito tributário em questão teria ocorrido nos termos dos incisos I do art. 165 do CTN quando do pagamento feito em 30/06/93 em se tratando de rendimento isento como defendido pelo contribuinte, e desse modo, o mesmo não estará sujeito ao ajuste anual, não havendo que se falar, portanto, em lançamento por homologação;

- que do exposto, voto pelo deferimento da solicitação objeto da manifestação de inconformidade de fls. 15/27 pelo que ficam mantidos os termos do Despacho Decisório de fls. 11/12 que indeferiu o pedido de restituição de fls. 1 e 2.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 29/05/06, conforme Termo constante às fls. 44/45, e, com ela não se conformando, o requerente interpôs, em tempo hábil (19/05/06), o recurso voluntário de fls. 46/63, instruído pelos documentos de fls. 64/65, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça de manifestação de inconformidade.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Discutem-se, nestes autos, acerca da incidência de imposto de renda na fonte/declaração de ajuste anual sobre as importâncias pagas a título de indenizações, nos casos de demissões voluntárias, em razão de incentivo à adesão a programas de redução de quadro de pessoal.

Da análise do processo verifica-se que a lide versa, em tese, sobre pedido de restituição de tributo concernente ao IRPF do exercício de 1994, ano-calendário de 1993, sob o argumento de se tratar de verbas recebidas em razão de Programa de Desligamento Voluntário - PDV.

Observa-se, ainda, que de acordo com o documento de fl. 06, que a demissão se deu em 30/06/93, tendo o interessado pleiteado restituição em 19/05/03 (fls. 01).

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

indenizatórias do Plano de Demissão Voluntária foi exercido dentro do prazo decadencial, tendo em vista a IN SRF nº. 165, de 31/12/98, publicada em 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 a 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.

Em 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.

Observando-se de forma ampla e geral é líquido 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, que 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 da contagem do prazo decadencial 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 apurado através da declaração de ajuste anual. Como da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

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, em 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, pólo 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. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

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

Sem dúvida, se declarada a inconstitucionalidade - 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 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.

Por outro lado, também não tenho dúvida, se declarada a inconstitucionalidade - 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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

“DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - 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 inconstitucionalidade 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, conseqüentemente, 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 inconstitucional.

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 da 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. : 10830.002991/2003-05
Acórdão nº. : 104-22.051

Assim, na esteira das considerações acima expostas e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para AFASTAR a decadência do direito de pedir do recorrente e DETERMINAR o retorno à Delegacia da Receita Federal de Julgamento para o enfrentamento do mérito.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2006


NELSON MALLMANN