



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Recurso nº. : 104-141432
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : KLAUS KARL JOSEF MULLER
Sessão de : 12 de dezembro de 2006
Acórdão nº : CSRF/04-00.406

IRPF - RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO - Conta-se a partir da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n.º 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.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL.

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. Vencida a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora) que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

REMIS ALMEIDA ESTOL
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2007

Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, GONÇALO BONET ALLAGE e MARIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

Recurso nº. : 104-141432
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : KLAUS KARL JOSEF MULLER

RELATÓRIO

O contribuinte acima identificado apresentou, em 08/04/2002 (fls. 01), Pedido de Restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre verbas que teriam sido recebidas no contexto de Plano de Demissão Voluntária – PDV da empresa IBM – Brasil Indústria, Máquinas e Serviços Ltda., no ano calendário de 1995.

Em 26/04/2003, a Delegacia da Receita Federal em Campinas/SP, por meio da decisão de fls. 19/20, indeferiu o pleito, tendo em vista o decurso do prazo decadencial, com base no Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999.

Irresignado, o contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 21 a 33, apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, que reiterou o indeferimento do pedido, por meio do Acórdão DRJ/SPOII nº 6.417, de 26/03/2004 (fls. 36 a 42).

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 44 a 61.

Em sessão plenária de 18/05/2005, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu, por maioria de votos, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 104-20.639 (fls. 64 a 82), assim ementado:

“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 *per*

Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

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 n.º 165, de 31/12/98) 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.

PROGRAMAS DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO OU INCENTIVADO (PDV/PDI) - VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO À ADESÃO - NÃO INCIDÊNCIA - As verbas rescisórias especiais recebidas pelo trabalhador quando da extinção do contrato por dispensa incentivada têm caráter indenizatório. Desta forma, os valores pagos por pessoa jurídica a seu empregado, a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário ou Incentivado - PDV/PDI, não se sujeitam à incidência do imposto de renda na fonte e nem na Declaração de Ajuste Anual, independentemente de o mesmo já estar aposentado pela Previdência Oficial, ou possuir o tempo necessário para requerer a aposentadoria pela Previdência Oficial ou Privada.

Decadência afastada.

Recurso provido.”

A decisão foi assim resumida:

“Por maioria de votos, AFASTAR a decadência, vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.”

Inconformada, a Fazenda Nacional, com fundamento no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, interpõe o Recurso Especial de fls. 85 a 91, visando reformar o julgado na parte relativa à decadência. O apelo contém as seguintes razões, em síntese:

- a decisão recorrida negou vigência ao art. 168, I, c/c art. 165, I, do CTN, determinando a contagem do prazo decadencial a partir de Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal;

Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

- a gravidade do tema provocou alteração na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que vem afastando qualquer outro termo inicial para contagem de prazos decadenciais ou prescricionais que não os previstos no CTN, ainda que haja declaração de inconstitucionalidade pelo STF, em controle concentrado ou difuso;

- a Lei Complementar 118, de 2005, reforça a tese defendida e afasta qualquer dúvida quanto à aplicação dos artigos aqui tratados.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o provimento do Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido.

Em sede de contra-razões, apresentadas tempestivamente (fls. 97 a 103), o contribuinte reitera os argumentos esposados nas peças já apresentadas.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 109, que trata do trâmite dos autos no âmbito desta CSRF.

É o relatório. 



Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

O presente Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional com fundamento no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata o processo, de Pedido de Restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre rendimentos que teriam sido recebidos no contexto de PDV – Programa de Demissão Voluntária, promovido pela empresa IBM – Brasil Indústria, Máquinas e Serviços Ltda., no ano-calendário de 1995, protocolado em 08/04/2002 (fls. 01).

No acórdão recorrido, por maioria de votos, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, afastando-se a decadência considerando-se como *dies a quo* do respectivo prazo a data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 165, de 1998, ocorrida em 06/01/1999. No mérito, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao apelo.

A Fazenda Nacional intenta reformar o julgado, na parte relativa à decadência.

Sobre o perecimento do direito à restituição de pagamento indevido, o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) assim estabelece:

“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: 

Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

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 identificação 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 cinco anos, contados:

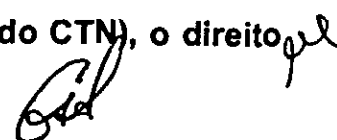
I – nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, na data da extinção do crédito tributário;

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)

No caso em apreço, trata-se obviamente de hipótese inserida no inciso I do art. 165, acima transcrito, uma vez que a fonte pagadora efetuou a retenção espontaneamente, conforme entendimento administrativo que, embora reformulado por força de decisões do Superior Tribunal de Justiça, à época dos recolhimentos encontrava-se em plena vigência. Ressalte-se que referido inciso menciona apenas o pagamento indevido, sem adentrar ao mérito do motivo do indébito, concluindo-se então que estão incluídos também os casos de pagamento indevido em função de interpretação administrativa divergente de entendimento do Judiciário.

A inserção da hipótese em tela no inciso I do art. 165 do CTN conduz ao inciso I do art. 168 do mesmo diploma legal, segundo o qual o direito de pleitear a restituição perece com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Assim, na situação ora tratada, uma vez que o crédito tributário foi extinto pelo pagamento (retenção) em 1995 (art. 156, inciso I, do CTN), o direito



Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

de pleitear a respectiva restituição decaiu em 2000. Obviamente, o presente pedido de restituição, protocolado que foi em 08/04/2002, encontra-se inexoravelmente atingido pela decadência.

O provimento do acórdão recorrido se funda na argumentação no sentido de que o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial seria o da edição de ato administrativo reconhecendo a impertinência da exação, tese esta totalmente destituída de amparo legal. Como já assentado no presente voto, os arts. 165, inciso I, e 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, não especificam o motivo do indébito, concluindo-se assim que tais dispositivos legais albergam todos os casos de pagamento indevido, inclusive aqueles que envolvem divergência entre a interpretação administrativa e a judicial.

A tese contida no julgado guerreado, além de não encontrar abrigo no CTN nem em qualquer outro diploma legal vigente, colide frontalmente com o princípio da segurança jurídica, já que inaugura hipótese de imprescritibilidade no Direito Tributário, o que não está previsto nem mesmo na Constituição Federal, salvo no âmbito do Direito Penal, relativamente à pretensão punitiva do Estado quanto à prática de racismo e à ação de grupos armados, civis ou militares, contra a ordem constitucional e o Estado Democrático (art. 5º, incisos XLII e XLIV).

A falta de fundamentação legal da tese ora analisada, no que tange ao termo inicial para contagem do prazo decadencial, foi registrada com propriedade pela doutrina, aqui representada por Eurico Marcos Diniz de Santi (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 273/277).

Ressalte-se que o trecho aqui transcrito, embora se refira a Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada pelo Supremo Tribunal Federal, pode ser perfeitamente aplicado ao caso de interpretação esposada pelo Superior Tribunal de Justiça, como é o caso da tributação dos rendimentos pagos a título de PDV:

"Por isso, o controle da legalidade não é absoluto, exige o respeito do presente em que a lei foi vigente. Daí surgem os prazos judiciais

Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

garantindo a coisa julgada, e a decadência e a prescrição cristalizando o ato jurídico perfeito e o direito adquirido.

(...)

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 prescrição perdessem o seu efeito operante diante do controle 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 da lei.

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 do 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 repetição 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.

Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN."

Destarte, os mesmos argumentos e conclusões defendidos no trecho colacionado aplicam-se à tese de que a contagem do prazo decadencial teria como marco inicial a data de publicação de ato administrativo, pois, como ficou sobejamente demonstrado, qualquer tese que vise a criação de *dies a quo* do prazo decadencial à revelia do CTN é desprovida de base legal e afronta o princípio da segurança jurídica, o

Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

que é vedado pela Lei nº 9.784, de 29/01/1999, aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

“Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, **segurança jurídica**, interesse público e eficiência.” (grifei)

Nesse mesmo sentido a matéria publicada no Informativo nº 0267, do STJ - Superior Tribunal de Justiça, acerca da decisão no Recurso Especial nº 747.091-ES, de 08/11/2005, que tratava da cota de contribuição sobre exportações de café, considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal:

“RENÚNCIA. PRESCRIÇÃO. FAZENDA PÚBLICA.

Não há como se entender que haja renúncia tácita de prescrição já consumada em favor da Fazenda Pública, pois, conforme o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, isso só pode dar-se mediante lei. No caso, o art. 18 da Lei nº 10.522/2002 apenas dispensou a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição na dívida ativa da União e o ajuizamento de execução fiscal em casos de quota de contribuição para a exportação de café, nada dispondo sobre renúncia à prescrição. Ao contrário, em seu § 3º, aquele artigo deixa claro que não abre mão de valores já percebidos, quanto mais de valores recebidos e insusceptíveis de exigência pela via judicial pelo fato de se haver consumado a prescrição. Com esse entendimento, destacado entre outros, a Turma negou provimento ao especial. Precedentes citados do STF: RE 80.153-SP, DJ 13/10/1976. REsp 747.091, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8/11/2005.”

O artigo 18 da Lei nº 10.522, de 2002, citado na matéria acima transcrita, com a redação da Lei nº 11.051, de 2004, assim dispunha:

“Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...)

X – à Cota de Contribuição revigorada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986.”

Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

A Instrução Normativa SRF nº 165, de 1998, a qual o acórdão recorrido quer atribuir o condão de reabrir o prazo decadencial, tem a seguinte redação:

"Art. 1º Fica dispensada a constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente à incidência do Imposto de Renda na fonte sobre as verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária.

Art. 2º Ficam os Delegados e Inspetores da Receita Federal autorizados a rever de ofício os lançamentos referentes à matéria de que trata o artigo anterior, para fins de alterar total ou parcialmente os respectivos créditos da Fazenda Nacional.

§ 1º Na hipótese de créditos constituídos, pendentes de julgamento, os Delegados de Julgamento da Receita Federal subtrairão a matéria de que trata o artigo anterior."

Como se pode observar, ambas as normas legais – Lei nº 10.522, de 2002, e Instrução Normativa SRF nº 165, de 1998 – determinam os mesmos procedimentos, ou seja, a dispensa de constituição de créditos tributários relativos às exações tratadas – Cota de Contribuição sobre Exportações de Café e Imposto de Renda Pessoa Física – bem como a revisão de créditos já constituídos.

Ora, se o Superior Tribunal de Justiça entende que o art. 18 da Lei nº 10.522, de 2002, não tem o condão de reabrir prazos decadenciais/prescricionais, não há como conferir tal efeito a comando idêntico ao citado artigo, porém transmitido por meio de uma Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal.

Assim sendo, seguindo o posicionamento que sempre tenho adotado em casos análogos, DOU provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para manter a declaração de ocorrência da decadência.

Sala das Sessões - DF, em 12 de dezembro de 2006


MARIA HELENA COTTA CARDOZO



Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator-Designado

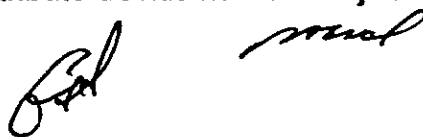
O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

O inconformismo da Fazenda Nacional reside no entendimento de que estaria decadente o direito do contribuinte pleitear a restituição, partindo da premissa de que o marco inicial na contagem do prazo seria a data da retenção (extinção do crédito tributário), já tendo transcorrido os 5 (cinco) anos previstos no artigo 168, I do Código Tributário Nacional.

Portanto, a matéria submetida ao colegiado restringe-se à questão do termo inicial do prazo decadencial, especificamente em relação ao pedido de restituição do imposto retido na fonte incidente sobre a verba percebida por força da adesão ao Programa de Desligamento Voluntário.

Antes de mais nada, é da maior importância ressaltar que não estamos diante de um recolhimento espontâneo feito pelo contribuinte, mas de uma retenção compulsória efetuada pela fonte pagadora em obediência a um comando legal, então válido, inexistindo qualquer razão que justificasse o descumprimento da norma.

Feito isso, me parece indubitoso que o termo inicial não seria o momento da retenção do imposto, isto porque o Código Tributário Nacional, em seu artigo 168, simplesmente não contempla esta hipótese e, por outro lado, a retenção do imposto pela fonte pagadora não extingue o crédito tributário, isto porque não se trata de tributação definitiva, mas apenas antecipação do tributo devido na declaração.



Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

Da mesma forma, também não vejo a data da entrega da declaração como o momento próprio para o termo inicial da contagem do prazo decadencial para o requerimento da restituição.

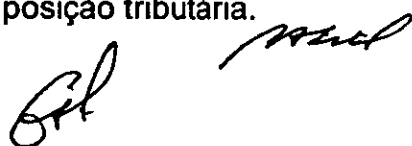
Tenho a firme convicção de que o termo inicial para a apresentação do pedido de restituição está estritamente vinculado ao momento em que o imposto passou a ser indevido.

Antes deste momento as retenções efetuadas pelas fontes pagadoras eram pertinentes, já que em cumprimento de ordem legal, o mesmo ocorrendo com o imposto devido apurado pelo contribuinte na sua declaração de ajuste anual.

Isto significa dizer que, anteriormente ao ato da Administração atribuindo efeito "erga omnes" quanto a intributabilidade das verbas relativas aos chamados PDV, objetivada na Instrução Normativa n.º 165 de 31 de Dezembro de 1998, tanto o empregador quanto o contribuinte nortearam seus procedimentos adstritos à presunção de legalidade e constitucionalidade próprias das leis.

Concluindo, não tenho dúvida de que o termo inicial para contagem do prazo para requerer a restituição do imposto retido, incidente sobre a verba recebida em decorrência da adesão ao Plano de Desligamento Voluntário, é a data da publicação da Instrução Normativa n.º 165, ou seja, 06 de Janeiro de 1999, sendo irrelevante a data da efetiva retenção que, no caso presente, não se presta para marcar o início do prazo extintivo.

Comungo da certeza de que uma visão diferente, fatalmente levaria a situações inaceitáveis como, por exemplo, o reconhecimento pela administração pública de que determinado tributo é indevido quando já decorrido o prazo decadencial para o contribuinte pleitear a restituição, constituindo verdadeiro enriquecimento ilícito do Estado e tratamento diferenciado para situações idênticas, o que atentaria, inclusive, contra a moralidade que deve nortear a imposição tributária.



Processo nº. : 10830.003322/2002-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.406

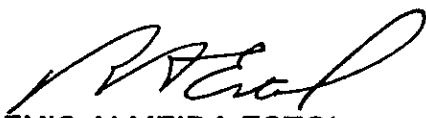
Assim, alinhado a farta jurisprudência deste Conselho como sendo esta data, 06/01/1999, o termo inicial para a apresentação do pedido de restituição e, considerando que o requerimento foi apresentado em 08 de abril de 2002, não há que se falar em decadência.

Por fim, também não merecem guarida as alegações da i. Procuradoria quando afirma que a Lei Complementar n.º 118, em seu artigo 3.º, teria espancado todas as dúvidas quanto ao prazo de restituição dos créditos tributários em impostos por homologação, ou seja, de 5 (cinco) anos a partir do pagamento, exatamente porque a referida Lei Complementar não se aplica a casos em que há o reconhecimento expresso, pela Administração Pública, do indébito.

Ademais, a retroatividade pretendida por ser a LC n.º 118 considerada "Lei Interpretativa", não é possível, eis que o dispositivo do CTN que dispõe sobre restituição de tributos, desde a edição do CTN, em 1966, sempre teve a mesma interpretação (regra geral: pagamento do tributo), sendo a restituição para casos em que a Administração expressamente reconhece ser indevido o tributo, mediante edição de norma legal, exceção à regra.

Assim, com essas considerações e diante das provas que dos autos constam, encaminho meu voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial formulado pelo ilustre representante da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 12 de dezembro de 2006


REMIS ALMEIDA ESTOL
