



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

Processo nº 10830.003756/2003-42
Recurso nº 155.119 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão nº 104-23.153
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente HITLER MASSOCO
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

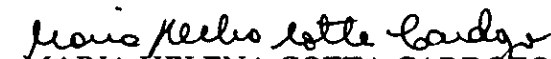
Exercício: 1993

PDV - 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.

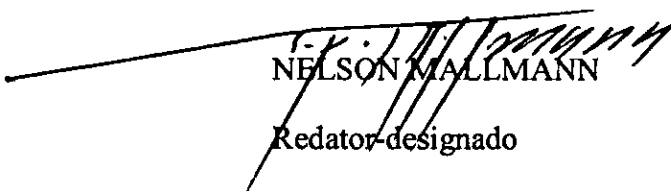
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
HITLER MASSOCO. *ml*

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 (Relator), Antonio Lopo Martinez e Maria Helena Cotta Cardozo, que mantinham a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


NELSON MALLMANN

Redator-designado

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Heloísa Guarita Souza, Rayana Alves de Oliveira França, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

HITLER MASSOCO solicitou, em 30/05/2003, a restituição de imposto recebidas, declaradamente, a título de incentivo por adesão a Programa de Demissão Voluntária - PDV e que foram declarados como rendimentos tributáveis na DIRPF do exercício 1993, ano-calendário 1992.

O pedido foi indeferido pelo Delegado da Receita Federal em Campinas - São Paulo sob o fundamento, em síntese de que o mesmo fora formalizado quando já ultrapassado o prazo decadencial, conforme ementa a seguir reproduzida:

REPETIÇÃO DE INÉBITO. DECADÊNCIA - O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário (art. 168, I, do CTN).

O Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 20/32 na qual aduz, em síntese, que através da Instrução Normativa SRF 165/1998 foi reconhecida pela SRF que os valores recebidos a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário, por traduzirem efetivas verbas indenizatórias, não se sujeitam ao imposto de renda; que a decisão administrativa limitou-se a declarar a intempestividade do pedido, sem examinar o mérito da questão; que a mudança de entendimento sobre o termo inicial do prazo decadencial não pode alcançar pedidos formulados, como é o caso presente, com base no AD/SRF nº 3/1999 que, além de não tratar do prazo para essa restituição, foi publicada antes do indigitado AD/SRF nº 96/1999.

O Contribuinte questiona as conclusões do Parecer PGFN/CAT nº 1538/1999 e conclui que:

como restou demonstrado, nos indébitos 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; Por essa razão, a data de publicação da IN/SRF 165/98 (DOU de 06/01/1999) deve marcar o termo inicial da contagem do prazo decadencial em questão.

A DRJ-SÃO PAULO SP II indeferiu a solicitação, confirmando o entendimento da autoridade administrativa que examinou o pedido inicial, com base, em síntese, no entendimento de que o Parecer PGFN/CAT nº 1.538/1999 foi proferido a pedido da SRF e o fez no uso de sua competência regimental, do que decorre que tanto o Parecer quanto o Ato Declaratório nele baseado 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.

Quanto aos questionamentos às conclusões do Parecer em questão, seriam meras contestações feitas às referidas conclusões, consideradas, estas, isoladamente, e, portanto, sem análise do contexto em que as mesmas foram proferidas.



Cientificado da decisão de primeira instância em 30/08/2006 (fls. 35), o Contribuinte apresentou, em 28/09/2006, o recurso de fls. 53/68 no qual reitera, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'B' with a horizontal line through it, followed by a small '4'.

Voto Vencido

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

Como se vê, a matéria em litígio refere-se ao termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de os contribuintes pleitearem a restituição de imposto incidente sobre verbas recebidas a título de PDV.

A tese na qual se baseia o Recorrente é a de que o termo inicial seria a data da publicação da IN/SRF nº 165, de 1998, que, cumpre assinalar, ocorreu, em 06/01/1999. Portanto, por esse critério, o Contribuinte poderia pedir a restituição até 06/01/2004. Como o pedido foi formalizado em 30/06/2003, estaria tempestivo.

Estou ciente de que essa posição tem sido majoritária neste Conselho de Contribuintes. Todavia, com a devida vênia dos que assim pensam, divirjo desse entendimento.

O prazo decadencial do direito de pleitear restituição de indébitos tributário é disciplinado no nosso ordenamento jurídico no Código Tributário Nacional - CTN. Vejamos o que dispõe os arts. 165 e 168 do CTN:

"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 a 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 – das hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

(...)"

O dispositivo acima transcrito, portanto, é expresso quando define a data da extinção do crédito tributário, e não outra data qualquer, como termo inicial de contagem do prazo decadencial.

Não é demais acrescentar que, por força do art. 150, III, "b" da Constituição Federal, prescrição e decadência são matérias de lei complementar e, portanto, o Código Tributário Nacional é o local próprio onde se deve buscar esse disciplinamento.



5

Argumentam, entretanto, os que sustentam a tese contrária que os contribuintes só puderam exercer o direito de pleitear a restituição com a publicação da Instrução Normativa, que reconheceu o direito.

Esse argumento, entretanto, *data máxima venia*, é falacioso. Primeiramente, porque não é verdade que só com a Instrução Normativa puderam os contribuintes pleitear a restituição. Podiam fazê-lo antes. A Instrução Normativa em apreço veio apenas orientar e uniformizar a posição da Administração no sentido de deixar de exigir créditos tributários incidentes sobre essas verbas e, conseqüentemente, passou a deferir os pedidos de restituição. A publicação desse ato de modo algum inaugurou o direito à restituição.

Por outro lado, não se pode desprezar o fato de que a razão de ser da presença nos diversos ordenamentos jurídicos do instituto da decadência não é outra senão a de evitar a persistência, de forma indefinida, de situações pendentes. É dizer, o instituto da decadência prestigia a segurança jurídica, fundamento do ordenamento jurídico. E é precisamente o princípio da segurança jurídica que é posto de lado quando de confere à Instrução Normativa nº 165, de 1998 o efeito de interromper a contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição.

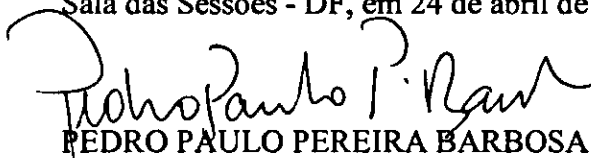
Em conclusão, entendo que o termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de os contribuintes pleitearem a restituição de indébitos tributários é a data da extinção do crédito tributário que, no caso, ocorreu em 1992 (fls. 15), extinguindo-se o direito em 1997. Como o pedido só foi formalizado em 30/05/2003, encontrava-se o direito fulminado pela decadência.

Verifico que a DRJ/SÃO PAULO/SP II, tendo indeferido o pedido pela decadência, deixou de examiná-lo quanto ao mérito. Assim, na eventualidade de esta Câmara decidir pela tempestividade do pedido, deve o processo ser encaminhado para manifestação da primeira instância, quanto ao mérito.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso e se vencido quanto a essa preliminar, pela devolução dos autos para manifestação da primeira quanto ao mérito.

Sala das Sessões - DF, em 24 de abril de 2008


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Voto Vencedor

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, permito-me divergir quanto a preliminar de decadência.

Alega o nobre relator, que a discussão neste processo é o termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição de imposto incidente sobre verba recebida a título de PDV. Sendo que a tese em que se baseia o Recorrente é a de que o termo inicial seria a data da publicação da IN/SRF nº 165, de 1998.

Observa o relator, que se deve levar em consideração o fato de que a razão de ser do instituto da decadência é precisamente evitar a persistência, de forma indefinida, de situações pendentes. É dizer, o instituto da decadência prestigia a segurança jurídica, fundamento do ordenamento jurídico. E é precisamente o princípio da segurança jurídica que é desprestigiado quando se confere à Instrução Normativa nº 165, de 1998 o efeito de interromper a contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição.

Nessa linha de pensamento, entende o relator, que termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de os contribuintes pleitearem a restituição de indébitos tributários é a data da extinção do crédito tributário que, no caso, ocorreu em 1992 (fls. 15), extinguindo-se o direito em 1997. Como o pedido só foi formalizado em 30/05/2003, encontrava-se o direito fulminado pela decadência.

Com a devida vênia, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

A principal tese argumentativa da 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 indenizatórias do Plano de Demissão Voluntária foi exercido dentro do prazo decadencial, ou seja, o presente pedido foi protocolado antes do dia 06/01/04 (antes dos cinco anos da publicação da IN SRF 165, de 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 o 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.

Na 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. Assim sendo, a primeira vista, observando-se de forma ampla e geral, é líquido é certo que já havia ocorrido a 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, 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 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 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 obrar-se à exigência legal tributária. Reconhecida, porém, sua inexigibilidade, quer por decisão judicial transitada em julgado, quer por ato da administração pública, sem 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 não incidência do tributo, sendo que, nestes casos, é permitida a restituição dos valores pagos ou recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito.

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:

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 do 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.

Assim, na esteira das considerações acima expostas e por ser de justiça, voto no sentido de 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.

Sala das Sessões - DF, em 24 de abril de 2008.


NELSON MALLMANN