



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA


Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Recurso nº. : 154.025
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993
Recorrente : PAULINO TONHASOLO FILHO
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO - SP II
Sessão de : 08 DE DEZEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-16.053


IRPF. RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. DECADÊNCIA - O prazo para pleitear a restituição de tributo retido e recolhido indevidamente é de cinco anos, contados da decisão judicial ou do ato normativo que reconheceu a impertinência do mesmo.

Decadência afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULINO TONHASOLO FILHO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir do Recorrente e DETERMINAR a remessa dos autos à DRJ de origem para exame das demais questões de mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERRERA PAGETTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ISABEL APARECIDA STUANI (suplente convocada) e GONÇALO BONET ALLAGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Acórdão nº. : 106-16.053

Recurso nº. : 154.025
Recorrente : PAULINO TONHASOLO FILHO

RELATÓRIO

Os autos têm início com o pedido de restituição imposto de renda no valor de R\$ 20.187,42, (fls. 1 e 2) incidente sobre a "verba indenizatória", recebida por adesão ao Programa de Demissão Voluntária (PDV) no ano-calendário de 1993.

A solicitação do interessado foi, preliminarmente, examinada e indeferida pelo Chefe de Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal de Campinas (fls. 21 e 22).

Cientificado dessa decisão, tempestivamente, o interessado, por procurador, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 23 a 35.

Os membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo, por unanimidade de votos, mantiveram o indeferimento de seu pedido, em decisão de fls. 46 a 51, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. RESTITUIÇÃO DE VALORES RETIDOS NA FONTE.

O direito de pleitear restituição de imposto de renda na fonte sobre verbas recebidas como incentivo à adesão a Plano de Demissão Voluntária – PDV extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Dessa decisão o interessado tomou ciência em 9/6/2006 (fl. 51) e, na guarda do prazo legal, seu procurador (fl. 76), apresentou o recurso de fls. 56 a 75, alegando em síntese:

- a decisão ora combatida não enfrentou as objeções apresentadas, pois acolhe o entendimento do Ato Declaratório SRF nº 96, de 1969. Na seqüência, apresenta os argumentos que justificam esse comportamento, os quais, na sua essência,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Acórdão nº. : 106-16.053

repetem basicamente o entendimento da Procuradoria da Fazenda Nacional, manifestada no Parecer PGFN nº 1.538, de 1999;

- o entendimento da Secretaria da Receita Federal colide frontalmente com o manifestado pela Procuradoria no Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 1999, confirmando a assertiva ora lançada da mudança de entendimento da Administração Tributária sobre a relevante questão da decadência no âmbito da repetição do indébito;

- essa mudança de entendimento não pode resultar em tratamento desigual entre contribuintes, privilegiando aqueles que tiveram seus pedidos deferidos antes da edição do malfadado ato normativo, em detrimento daqueles onde a inércia da administração também contribuiu para que os seus pedidos só fossem apreciados posteriormente;

- embora não dito expressamente, pretende o Ato SRF nº 96, de 1999, pretende que a data do pagamento original do tributo (extinção do crédito tributário) seja tomada como o termo inicial de contagem de prazo decadencial previsto no artigo 168-I, do CTN, para os débitos tributários nascidos de a declaração de inconstitucionalidade da lei de incidência;

- todavia, a certeza sobre a existência desse indébito só aparece com a decisão final da Suprema Corte, o que geralmente acontece em época muito distante da data em que ocorreu a extinção da obrigação pelo pagamento;

- o Parecer PGFN nº 1.538, alega que o entendimento de que o termo *a quo* do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado, e da resolução do senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por aplicar efeito *ex tunc* de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela legislação regente, não sejam passíveis de revisão administrativa ou judicial;

- ora, devolver um tributo indevidamente recebido é uma situação jurídica perfeitamente reversível, cuja correção não agride o princípio da segurança



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Acórdão nº. : 106-16.053

jurídica. Pelo contrário, diante do princípio da moralidade administrativa prevista no artigo 37 da Constituição Federal de 1988, essa correção torna-se imperativa;

- atenuar ou obter o abrandamento do efeito retroativo da cláusula *extunc* significa trazer para o campo tributário, cujos atos são rigorosamente vinculados, particularidades só aplicáveis aos atos discricionários;

- prevê o referido Parecer que os prazos decadenciais e prescricionais em direito tributário constituem-se em matéria de Lei Complementar, conforme determina o art. 146, III, "b", da Constituição Federal, encontrando-se hoje regulamentada pelo Código Tributário Nacional;

- é certo que a decadência e a prescrição representam matérias reservadas à Lei Complementar; como também é cediço que o CTN, neste particular, estabelece as denominadas "normas gerais" pedidas pelo art. 146, III, da CF, cujo primeiro 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 assim não fosse, seria inócua a ressalva constante do § 4º do artigo 150 do CTN, o que tornaria sem efeito o prazo de decadência, por exemplo, a Lei 8.212/91 – lei da previdência social. Não há, portanto, impedimento absoluto para que a lei ordinária trate da decadência, desde que observe os limites pelo CTN;

- aduz o indigitado Parecer que o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código;

- a primeira objeção, neste ponto, centra-se no emprego da analogia para este fim. Com efeito, não restituir o tributo que se sabe indevido equivale à tributação, o que torna inadequado o emprego da analogia do § 1º do próprio art. 108 do CTN;

83



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Acórdão nº. : 106-16.053

- por outro lado, impertinente, sob todos os termos, a equivalência pretendida entre a situação verificada diante de uma norma inconstitucional e a verificada diante da aplicação errada de uma lei válida. De fato, o controle sobre a aplicação equivocada da lei válida se insere no campo de domínio do contribuinte; já a inconstitucionalidade, não, pois depende da ação do Poder Judiciário;

- além disso, seria inimaginável exigir que o contribuinte, a cada recolhimento, ingressasse com um pedido de restituição como garantia do prazo decadencial, posto que isto traduziria desconfiança sobre a validade das leis pátrias, o que é incompatível com o estado de direito;

- alega o discutido Parecer que a PGFN deve manter o entendimento propugnado no Parecer PGFN/CAT nº 678/99, sendo recomendável que se procure, nos termos da legislação processual civil, viabilizar recurso extraordinário junto ao STF, nas ações em que a matéria discutida, a fim de tentar alterar a jurisprudência ora predominante, notadamente no STJ e no TRF da 1ª Região;

- a transcrição do texto é por si só suficiente para demonstrar que a PFN reconhece a existência de jurisprudência dominante, em sentido contrário, o que dispensa maiores comentários de evidência a fragilidade do discutido Parecer;

- reza o Parecer que como os argumentos doutrinários que norteiam essa jurisprudência são também contundentes e respeitáveis, seria de bom alvitre que o Governo examinasse a possibilidade de se regulamentar a questão do efeito *ex-tunc* da declaração de inconstitucionalidade de lei, até mesmo em sede constitucional, se estudos mais aprofundados apontarem para tal solução;

- é certo que essas cogitações refogem ao campo da aplicação do direito posto, representando aspirações do direito futuro, de cunho eminentemente político. Não menos verdade, porém, que exteriorizam a temeridade da PFN em relação a improvável sucesso da tese propugnada;

- no caso de imposto de renda pago indevidamente, objeto da presente controvérsia, a Secretaria da Receita Federal editou ato normativo orientando as suas unidades descentralizadas a dar tratamento uniforme a todos os contribuintes,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Acórdão nº. : 106-16.053

cancelando, inclusive de ofício, exigências contidas em lançamentos ainda pendentes de pagamento, como se vê da determinação contida na IN-SRF nº 165/98;

- nesse contexto, o ato administrativo editado tem o condão de permitir aplicação uniforme e igualitária das regras que compõe o ordenamento jurídico, além de demarcar o termo inicial da decadência para a repetição do indébito tributário, à semelhança do que ocorre nas hipóteses da ação direta de inconstitucionalidade ou data da Resolução do Senado, no controle difuso da constitucionalidade;

- o Superior Tribunal de Justiça entende que a extinção do crédito tributário opera-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);

- quando o Ato Declaratório nº 96/99 faz uso da mesma expressão para definir o termo inicial da decadência, só pode estar recepcionado naquela tese, pois está trilhando o entendimento que hoje prevalece naquela Corte;

- no caso presente, como o pagamento indevido ocorreu em 15/04/1993, o direito a restituição, no entendimento do STJ, expiraria em 14/04/2003;

- o Chefe do Poder Executivo, ao vetar o § 1º do artigo 1º da Lei 10.736 de 2003, que pretendia restringir o direito à restituição de valores recolhidos à título de Contribuição Previdenciária com base no § 2º do artigo 25, da Lei nº 8.870/94, declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, reconheceu, em caráter geral, como legítima e necessária a devolução de tributos pagos indevidamente em virtude de ulterior declaração de inconstitucionalidade pelo STF;

- este é o caso do recorrente que suportou o recolhimento do imposto de renda sob a presunção de validade dessa exigência. Uma vez declarada a sua incompatibilidade com o sistema vigente, impõe-se o direito a repetição dos valores recolhidos indevidamente;

- a Administração deve considerar o preceito da eficiência, que conduz a agir de modo rápido e preciso para produzir resultados que satisfaçam às necessidades

83



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Acórdão nº. : 106-16.053

do caso concreto, bem como a economia processual, que resulta em sentença proferido com o mínimo possível de atividade processual administrativa;

- dessa forma, aplicando-se ao processo administrativo federal as disposições do art. 515, § 3º, do Código de Processo Civil, com a redação dada pela Lei nº 10.352/2001, o contribuinte requer seja reconhecido, por esse Conselho, se direito creditório, referente a restituição do imposto de renda indevidamente pago sobre a indenização recebida no âmbito do PDV, através da análise definitiva sobre a matéria suscitada.

Por último, requer o provimento do recurso.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Acórdão nº. : 106-16.053

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

A controvérsia, objeto do recurso, diz respeito, apenas, ao prazo para o exercício de pleitear restituição de tributo. Dessa forma, neste momento, a questão se encerra no julgamento da preliminar.

Argumenta o relator do voto condutor da decisão de primeira instância, escorado no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/99 e art. 168, inciso I, do CTN, que na data da protocolização do pedido o direito do recorrente pleitear a restituição do imposto estava extinto.

No caso em pauta o imposto objeto do pedido de restituição, foi considerado indevido, não por previsão legal como exige o art. 97 da Lei nº 5.172/1966 (CTN), mas em razão das reiteradas decisões judiciais, no sentido de que as verbas recebidas nos Programas de desligamento Voluntário são de natureza indenizatória.

Estando os rendimentos da espécie aqui discutida sujeitos ao imposto sobre a renda, as decisões do poder judiciário criaram uma exceção. Sendo uma exceção, as normas definidas pelos artigos 165 e 168 do CTN, não podem ser literalmente aplicadas.

Ao receber os valores pertinentes a indenização, paga pelo desligamento voluntário no ano-calendário de 1990, o imposto, nela incidente, era considerado devido na fonte e na declaração. Desse modo, o prazo de início para o sujeito passivo solicitar a restituição do indébito, não pode ser o previsto pelo inciso I do art. 168 do CTN, que fixa o prazo de cinco anos, contados do momento da extinção do crédito tributário, por primeiro, porque na época era incabível qualquer pedido de restituição uma vez que, até então, o rendimento aqui discutido era tido como tributável tanto na esfera administrativa quanto na judicial, por segundo, inaplicável é uma regra que determine como termo inicial da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Acórdão nº. : 106-16.053

contagem do prazo, para o exercício de um direito, uma data anterior à aquisição do mesmo.

Na espécie discutida, o contribuinte somente adquiriu o direito de requerer a devolução do imposto, no momento que ele foi considerado indevido por decisão judicial transitada em julgado ou por ato normativo da SRF.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, assim determina:

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;

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.

Tendo em vista as reiteradas decisões judiciais, considerando como indevido o imposto tanto na fonte como na declaração, o Secretário da Receita Federal expediu a IN-SRF nº 165/1998, orientando *ipsis litteris*:

Art. 2º Ficam os Delegados e Inspectores 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.

§ 2º As autoridades referidas no caput deste artigo deverão encaminhar para a Coordenação-Geral do Sistema de Arrecadação - COSAR, por intermédio das Superintendências Regionais da Receita Federal de sua jurisdição, no prazo de 60 dias, contado da publicação desta Instrução Normativa, relação pormenorizada dos lançamentos revistos, contendo as seguintes informações:

I - nome do contribuinte e respectivo número de inscrição no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas - CNPJ ou Cadastro da Pessoa Física - CPF, conforme o caso;

II - valor atualizado do crédito revisto e data do lançamento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Acórdão nº. : 106-16.053

III - fundamento da revisão mediante referência à norma contida no artigo anterior.

Orientação esta, que mais se harmoniza com o espírito da norma inserida no art. 165, *caput*, anteriormente transcrito, uma vez que de sua leitura infere-se que: a regra é a administração restituir o que sabe que não lhe pertence, a exceção é o contribuinte ter que requerer a devolução o que, no caso em pauta, só poderia fazer a partir da edição da mencionada instrução normativa.

Aliás, este posicionamento é defendido pelo conselheiro - relator Dr. José Antonio Minatel no Acórdão nº 108-05.791, que ao analisar o artigo 165 do CTN, assim entendeu:

O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina "todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir", conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.

*Longe de tipificar *numerus clausus*, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a "reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória".*

Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da "data da extinção do crédito tributário", para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação do sujeito passivo.

O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006377/2001-42
Acórdão nº. : 106-16.053

decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo da decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir “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” (art. 168,II do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes , como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação anteriormente exigida.

A Instrução Normativa nº 165/1998 é que dá fundamento ao pedido do interessado, portanto, o termo de início para contagem do prazo de decadência do direito de pedir é o dia 6/1/1999, data de sua publicação no D.O.U.

Dessa forma, para que não haja supressão de instância, os autos deverão retornar para as autoridades julgadoras *a quo* para que o mérito seja examinado.

Posto isso, VOTO no sentido de dar provimento ao recurso para afastar os efeitos da decadência, devolvendo os autos a DRJ-São Paulo II para exame do mérito.

Sala das Sessões - DF, 08 de dezembro de 2006

SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO