



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

Processo n° 10830.009352/2003-62
Recurso n° 154.234 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.166
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente SHEILA NOGUEIRA
Recorrida 5ª 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 n.º 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 do 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 SHEILA NOGUEIRA. *gle*

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
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

Nelson Mallmann
NELSON MALLMANN

Redator-designado

FORMALIZADO EM: 19 SET 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

SHEILA NOGUEIRA solicitou, em 12/12/2003, por meio da petição de fls. 01 e 06/07 a restituição de imposto retido na fonte incidente sobre verbas recebidas em novembro de 1992, declaradamente como incentivo por adesão a Programa de Demissão Voluntária - PDV.

A Delegacia da Receita Federal em Campinas/SP, indeferiu o pedido com base, em síntese, na consideração de que sua formalização se deu depois de ultrapassado o prazo decadencial do direito de pleitear a restituição, considerando como termo inicial de contagem desse prazo a data da extinção do crédito tributário, conforme fundamentos consubstanciados na seguinte ementa:

REPETIÇÃO DE INDÉBITO - 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).

A Contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 20 na qual reitera o pedido e defende que o termo inicial de contagem do prazo decadencial deveria ser 06/01/1999, data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 165, de 1998.

A DRJ-SÃO PAULO/SP II indeferiu a solicitação, confirmando o entendimento da autoridade administrativa que indeferiu o pedido original quanto à decadência. Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados na ementa a seguir reproduzida:

SOLICITAÇÃO DE RESTITUIÇÃO - ORRFSOBRE PDV - DECADÊNCIA - O direito de pleitear restituição de imposto retido na fonte sobre verbas recebidas como incentivo à adesão a Plano de Demissão Voluntária - PDV extingue-se no prazo de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário.

Cientificada da decisão de primeira instância em 23/08/2006 (fls. 29), a Contribuinte apresentou, em 28/08/2006, o recurso de fls. 30 no qual reitera as razões do pedido original e reafirma a tese de que o termo inicial de contagem do prazo decadencial deveria ser o dia 06/01/1999.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele Conheço.

Fundamentação.

Como se colhe do relatório, a matéria em discussão prende-se à definição do termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de imposto retido na fonte, considerando a premissa de que a verba sobre a qual incidiu o imposto foi verba recebida a título de incentivo por adesão a programa de demissão voluntária. O Recorrente sustenta que o termo inicial de contagem do prazo quinquenal seria a data da publicação da IN/SRF nº 165, de 1998, que ocorreu em 06/01/1999. Portanto, por esse critério, o direito do Contribuinte estaria disponível até 05/01/2004.

Estou ciente de que essa posição tem sido vencedora neste Conselho de Contribuintes. Todavia, com as vêniás dos que assim pensam, não compartilho desse entendimento.

O prazo decadencial do direito de pleitear restituição de indébitos tributários está disciplinado 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, fixa a data da extinção do crédito tributário, e não outra 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, como se sabe, a Lei nº



5.172, de 1966 (CTN) foi recepcionada pela Constituição de 1988 com esse *status*. Portanto, não se pode desprezar o comando do Código Tributário Nacional.

Argumentam os que sustentam tese contrária que os contribuintes só puderam exercer o direito de pleitear a restituição com a publicação da Instrução Normativa, por meio da qual a Administração reconheceu o direito. Ocorre, *data venia*, que não é verdade que só com a Instrução Normativa puderam os contribuintes pleitear a restituição. Podiam fazê-lo antes, como, de fato, faziam; o ato normativo veio apenas orientar e uniformizar a posição da Administração no sentido de acolher o entendimento reiterado do Poder Judiciário, passando-se a deferir os pedidos.

Por outro lado, deve-se 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 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 novembro de 1992 (fls. 88), extinguindo-se o direito em novembro de 1997. Como o pedido só foi formalizado em 12/12/2003, quando o direito já estava fulminado pela decadência.

Verifica-se que autoridade administrativa que apreciou originalmente o pedido e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento se limitaram à questão da decadência, não tendo analisado o mérito a respeito do direito pleiteado. Assim, na eventualidade de ser considerando tempestivo o pedido de restituição, deve o processo retornar à primeira instância para que esta se manifeste sobre o mérito do pedido.

Conclusão.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, mas, se prevalecer a tese da tempestividade do pedido, voto pela devolução dos autos para que a primeira instância se manifeste sobre o mérito do pedido

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 de 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 novembro de 1992 (fls. 88), extinguindo-se o direito em novembro de 1997. Como o pedido só foi formalizado em 12/12/2003, quando o direito já estava 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 lógico 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, 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, polo 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 constitucionalidade 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 constitucionalidade 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 constitucional.

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