



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Recurso nº. : 140.489
Matéria : IRPF - Ex(s): 1997
Recorrente : LUIZ MOREIRA DOS SANTOS
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 16 de março de 2005
Acórdão nº. : 104-20.527

IRPF - RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - Conta-se a partir da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº. 165, de 31 de dezembro de 1998 (06/01/1999), o prazo decadencial para a apresentação de requerimento de restituição dos valores indevidamente retidos na fonte, relativos aos planos de desligamento voluntário.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
LUIZ MOREIRA DOS SANTOS

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 Repartição de Origem 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 (Relatora), que mantinham a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Pereira do Nascimento.

José Pereira do Nascimento
MARIA HELENA COTTA CARDÓZO
PRESIDENTE

JOSE PEREIRA DO NASCIMENTO
JOSE PEREIRA DO NASCIMENTO
REDATOR-DESIGNADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN,
MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA
ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

Recurso nº. : 140.489
Recorrente : LUIZ MOREIRA DOS SANTOS

R E L A T Ó R I O

DA DECLARAÇÃO RETIFICADORA

Em 20/12/2002, o interessado acima identificado apresentou a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física/Retificadora do exercício de 1997, ano-calendário de 1996 (fls. 02 a 04), em que foi apurado imposto à restituir no valor de R\$ 3.124,52, ao invés de imposto a pagar, como fora calculado na declaração original (fls. 13). A retificação consistiu no registro do valor de R\$ 16.096,47, referente à indenização no contexto de PDV – Programa de Demissão Voluntária, como rendimentos isentos e não tributáveis (fls. 03/verso).

DA DECISÃO DA DRF

Em 23/10/2003, a Delegacia da Receita Federal em Taubaté/SP não conheceu do pedido, exarando a decisão de fls. 06/07, assim ementada:

“IRPF – Exercício de 1997, ano-calendário de 1996
DECADÊNCIA

O direito de pleitear a restituição de imposto pago indevidamente extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contado da data de extinção do crédito tributário.”

gpe



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado da decisão da DRF em 30/10/2003 (fls. 09), o interessado apresentou, em 19/11/2003, tempestivamente, a Manifestação de Inconformidade de fls. 10/11, contendo as seguintes razões, em síntese:

- a Declaração de Imposto de Renda constitui lançamento por declaração, portanto o prazo decadencial esgotar-se-ia em 1º/01/2003 (cita o Acórdão nº 108-04.393, deste Conselho);
- nesse sentido é a decisão do STF no RE 98.849-8-MG e a doutrina de Vittorio Cassone;
- no caso de pagamento antecipado de Imposto de Renda na Fonte, a homologação ocorre no momento da entrega da Declaração de Ajuste no exercício seguinte ao da retenção (art 840 do Regulamento do Imposto de Renda/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041).

DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 26/03/2004, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP proferiu o Acórdão DRJ/SPOII nº 6462 (fls. 14 a 18), assim ementado:

"VERBAS INDENIZATÓRIAS. PROGRAMA DE INCENTIVO À DEMISSÃO VOLUNTÁRIA.

O direito de pleitear restituição de imposto retido na fonte sobre verbas recebidas como incentivo à adesão a Plano de Demissão Voluntária – PDV



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida"

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado do acórdão em 16/04/2004 (fls. 20), o interessado apresentou, em 14/05/2004, tempestivamente, o recurso de fls. 21/22, em que ratifica os termos das peças de defesa apresentadas, acrescentando conclusão do Acórdão, nº 108-05.791, segundo a qual, quando o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para a desconstituição a incidência indevida só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, o que, no caso, teria ocorrido com a edição de ato administrativo reconhecendo a impertinência da exação. Acrescenta que “ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo”.

O processo foi distribuído a esta Conselheira numerado até as fls. 23 (última).

É o Relatório. *[Assinatura]*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

Trata o presente processo, de pedido de restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte em 1996, formulado por meio de Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física Retificadora, apresentada em 20/12/2002 (fls. 02).

Alega o contribuinte que os rendimentos objeto da retenção foram recebidos em função de adesão a Plano de Demissão Voluntária – PDV (fls.03/verso).

O acórdão de primeira instância recorrido indeferiu a solicitação, argumentando que ocorreria a decadência do direito de pleitear a repetição do indébito.

Sobre o perecimento do direito à restituição de pagamento indevido, o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) 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:

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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

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 transscrito, 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 extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário. Resta, portanto, determinar o exato momento da extinção do crédito tributário, no presente caso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

Tratando-se de Imposto de Renda Retido na Fonte referente a rendimentos pagos a pessoas físicas, não há que se falar em extinção do crédito tributário no momento da retenção, uma vez que os valores antecipados estão sujeitos à compensação com o imposto a ser apurado na Declaração de Rendimentos correspondente, por ocasião do ajuste anual.

Assim, no caso da tributação das pessoas físicas, o valor do crédito tributário a ser extinto só será determinado após a elaboração dos cálculos da declaração de ajuste anual, com a entrega de dito documento à Secretaria da Receita Federal, portanto o momento da retenção não pode ser considerado o da extinção do crédito tributário.

Nesse passo, a conclusão lógica é a de que, relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 1997, ano-calendário de 1996, uma vez que o prazo final para apresentação da Declaração de Rendimentos foi fixado no último dia útil de abril de 1997, a declaração retificadora visando a correção da natureza dos rendimentos recebidos a título de incentivo à demissão voluntária poderia ter sido apresentada até o final de abril de 2002. Não obstante, no caso em apreço a retificação só foi apresentada em 20/12/2002 (fls. 02), razão pela qual não pode ser atendido o pleito do recorrente.

Nesse mesmo sentido é o Parecer COSIT nº 48, de 07/07/1999 que, tratando do prazo para apresentação de declaração de rendimentos retificadora, assim conclui:

"Dos comandos legais citados, temos que extinguem-se no prazo de cinco anos, contado da data da apresentação da declaração de rendimentos ou da data em que se tornar definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Assim, da mesma forma que a Fazenda Pública submete-se a um prazo final para rever de ofício seu lançamento ou para constituir o crédito tributário, o contribuinte deve igualmente dispor de um



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

termo para que sejam corrigidos eventuais erros cometidos quando da elaboração de sua declaração de rendimentos."

O interessado argumenta 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 do interessado, 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:

pel



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

"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 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." *gel*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

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 que é vedado pela Lei nº 9.784, de 29/01/1999:

"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."

Assim sendo, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO PARA MANTER A DECADÊNCIA DECLARADA NO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Sala das Sessões - DF, em 16 de março de 2005

Maria Helena Cotta Cardozo
MARIA HELENA COTTA CARDozo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, Redator-designado

No que pese o reconhecido brilhantismo da ilustrada Conselheiro Maria Helena Cotta Cardozo no que diz respeito a profunda análise levada a efeito sobre as matérias que lhe são submetidas, bem como a erudição contida nos seus votos, ouso divergir de sua conclusão quanto a matéria aqui apreciada.

A douta Relatora entendeu, no que foi acompanhada pelos não menos ilustres Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Beatriz Andrade de Carvalho, haver decaído o direito do contribuinte para apresentar requerimento de restituição dos valores indevidamente retidos na fonte.

Com todo o respeito aos ilustres Conselheiros subscritores do voto vencido, tenho a firme convicção de que este não é o melhor tratamento que possa ser dado à matéria objeto destes autos.

É certo que, o artigo 168 do Código Tributário Nacional, dispositivo legal em que se baseou a ilustre prolatora do voto vencido. dispõe que, "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.

Antes de mais nada, é da maior importância ressaltar que não estamos diante de um recolhimento espontâneo feito pelo contribuinte, mas de uma retenção



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

compulsória efetuada pela fonte pagadora em obediência a um comando legal, então válido, inexistindo qualquer razão que justificasse o descumprimento da norma.

Feito isso, parece-me induvidoso 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.

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 termos inicial para a apresentação do pedido de restituição está estritamente vinculado ao momento em que o imposto passou a ser devido.

Antes desse 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 à intributabilidade das verbas relativas aos chamados PDV, objetivada na Instrução Normativa nº 165, de 31 de dezembro de 1998, publicada em 06 de janeiro de 1999, tanto o empregador quanto o contribuinte nortearam seus procedimentos adstritos à presunção de legalidade e constitucionalidade próprias das leis.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10860.004424/2003-28
Acórdão nº. : 104-20.527

Concluindo, não tenho dúvida de que o termo inicial para a 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 nº 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.

Sob tais considerações, reconhecendo que o pedido de restituição foi protocolado antes de esgotado o prazo decadencial, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Repartição de Origem para enfrentamento do mérito.

Sala das Sessões - DF, em 16 de março de 2005

A handwritten signature in black ink, appearing to read "José Pereira do Nascimento".
José PEREIRA DO NASCIMENTO