



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.004942/2006-28  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1201-003.218 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de outubro de 2019  
**Recorrente** ALL AMÉRICA LATINA LOGISTICA DO BRASIL S/A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. IRRF. PROVA.

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos (Súmula CARF nº 143).

O documento apresentado para suprir a ausência do comprovante de retenção deve atender a mesma finalidade deste, qual seja, demonstrar que o valor recebido pelo beneficiário do pagamento já estava deduzido do IRRF devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a conselheira Bárbara Melo Carneiro. Votaram pelas conclusões os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli. Allan Mareei Warwar Teixeira. Gisele Barra Bossa e Alexandre Evaristo Pinto. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Gisele Barra Bossa.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-003.218 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10980.004942/2006-28

## Relatório

ALL AMÉRICA LATINA LOGÍSTICA DO BRASIL S/A, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão n.º 06-23.664 (fls. 601), pela DRJ Curitiba, interpôs recurso voluntário (fls. 614) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O processo trata de pedido de restituição de IRRF (fls. 3) retido e recolhido sobre pagamentos realizados a empregados que aderiram a plano de demissão voluntária (PDV) no ano 1997. O recolhimento do IRRF, no total de R\$ 988.460,89, teria se tornado indevido em razão de decisão da Justiça do Trabalho.

A Administração Tributária indeferiu o pedido de restituição, por meio do despacho decisório de fls. 316, em razão de três motivos: (i) o requerente não teria legitimidade para pedir a restituição; (ii) o IRRF retido já teria sido restituído/compensado aos beneficiários dos pagamentos e (iii) o pedido de restituição foi realizado após o prazo de prescrição.

Contra essa decisão, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 323, alegando:

- i) que efetuou a retenção do IRRF em conformidade com a solução de consulta que obteve perante a Administração Tributária;
- ii) que a decisão da Justiça do Trabalho teve o efeito de sub-rogar ao manifestante o direito de pleitear a restituição;
- iii) que o indeferimento do pedido de restituição é causa de enriquecimento ilícito da União;
- iv) que os beneficiários dos pagamentos que requereram a restituição do IRRF agiram de má-fé, na medida em que já haviam recebido o mesmo valor em razão da referida decisão judicial;
- v) que o pedido de restituição não está prescrito, uma vez que os pagamentos se tornaram indevidos apenas por força da decisão judicial transitada em julgado apenas em 2005 e executada apenas em 2006 e
- vi) ainda que a contagem do prazo de prescrição se inicie com o fato gerador, este é de dez anos, de forma que o pedido é tempestivo.

Essa manifestação foi julgada improcedente pela DRJ/Curitiba, que corroborou o entendimento da Administração Tributária (fls. 601).

O recurso voluntário apresentado em seguida (fls. 614) imputa de nulidade a decisão recorrida, reafirma a sua legitimidade para pleitear a restituição do IRRF e refuta a alegada prescrição do pedido de restituição, conforme será detalhado no voto.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1201-003.218 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10980.004942/2006-28

## Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 18/09/2009 (fls. 609) e seu recurso voluntário foi apresentado em 20/10/2009 (fls. 614). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados.

1 Julgamento - voto vencido – ausência de fundamentação - nulidade.

A decisão recorrida foi tomada por maioria de votos, tendo sido registrado no respectivo acórdão apenas o voto condutor da decisão, ou seja, não foram registrados os votos vencidos. O recorrente entende que a ausência dos fundamentos dos votos vencidos prejudica a sua defesa e requer a declaração de nulidade do acórdão recorrido, nos seguintes termos (fls. 617):

2.2 - Com efeito, consta no r. Acórdão ora recorrido que os Julgadores, Wanaldir Aparecido Maia e Sérgio Valladão Ferraz, reconheceram a legitimidade da ora Recorrente para pleitear o pedido de restituição em referência, restando seus votos vencidos.

2.3 - Todavia, não consta no respectivo Acórdão a declaração de seus votos, o que configura evidente cerceamento ao contraditório e do direito à ampla defesa da ora Recorrente.

2.4 - O ato administrativo sancionador decorre, sempre, de conclusão de prévio procedimento instaurado. Assim, sem o devido processo legal, não será dado à Administração impor sanção ao administrado (art. 5º, incisos XXXV e LV, da Constituição Federal).

O devido processo legal é aquele que se realiza conforme as regras e princípios processuais. As regras processuais do processo administrativo tributário estão estabelecidas no Decreto nº 70.235/1972 e, nesse diploma legal, não é aventada a necessidade de registro de voto vencido na decisão colegiada. Os requisitos legais da decisão estão apontados no artigo 31, *verbis*:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

Os fundamentos legais exigidos nesse dispositivo legal são, por óbvio, os fundamentos da decisão, não sendo exigível o registro de fundamentos contrários à decisão.

Também não vislumbro violação de qualquer princípio processual no fato apontado. Entendo que o princípio da ampla defesa não tem a sua integridade atacada aqui. Este

princípio existe para garantir que o interessado possa exercer a sua defesa sem restrições indevidas de terceiros, mas isso não significa que os terceiros estejam obrigados a fornecer subsídios para a defesa do interessado, mormente quando o terceiro exerce o papel de julgador.

A decisão atacada é clara e está devidamente fundamentada, pelo que deve ser afastada a reclamação de cerceamento da defesa pela razão apontada no recurso.

## 2 Pedido de restituição - IRRF - legitimidade.

O sujeito passivo do imposto de renda é, em regra, a pessoa que obteve a receita. Na espécie, o sujeito passivo é o empregado que aderiu ao PDV e obteve um pagamento em contrapartida.

Todavia, a legislação criou uma substituição tributária quando instituiu o IRRF, pela qual o autor do pagamento (fonte pagadora) ficou obrigado a reter e recolher uma parte do pagamento a título de antecipação do IR devido, como na espécie, ou ainda a título de tributação definitiva. Todavia, o sujeito passivo da relação tributária continua a ser o beneficiado pelo pagamento. Tanto é assim que os gravames associados a uma omissão de receitas são voltados para o beneficiário do pagamento, ainda que o autor do pagamento tenha deixado de cumprir a sua obrigação como substituto tributário, conforme entendimento pacificado neste tribunal administrativo, por meio da Súmula CARF n.º 12, *verbis*:

### Súmula CARF n.º 12

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

A restituição do tributo pago indevidamente ou pago a maior somente pode ser reclamada pelo sujeito passivo da relação tributária que deu ensejo ao pagamento (sujeito passivo credor), nos termos do artigo 73 da Lei n.º 9.430/1996, *verbis*:

Art. 73. A restituição e o ressarcimento de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a restituição de pagamentos efetuados mediante DARF e GPS cuja receita não seja administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional.

Na espécie, o sujeito passivo credor é o beneficiário do pagamento, ou seja, o empregado que aderiu ao PDV. Em consequência, o substituto tributário, ora recorrente não possui legitimidade para postular a restituição.

Qualquer exceção a essa regra deve garantir que não haja aproveitamento em dobro da retenção indevida, ou seja, deve ser impedida a possibilidade de o valor retido indevidamente ser devolvido à fonte pagadora e também ser devolvido ao beneficiário do pagamento. Nesse sentido, a Instrução Normativa SRF n.º 600/2005, vigente na época do pedido, previa a possibilidade de a fonte pagadora efetuar compensações dentro do mesmo período de

apuração e mediante a informação da compensação nas respectivas DIRF, conforme a seguinte transcrição:

Art. 8º A pessoa jurídica que promoveu retenção indevida ou a maior de tributo ou contribuição administrados pela SRF no pagamento ou crédito a pessoa física poderá efetuar a compensação desse valor, independentemente de apresentação à SRF da Declaração de Compensação, com o mesmo tributo ou contribuição devidos pela pessoa física, a título de retenção, em período subsequente de apuração, desde que:

I - a quantia retida indevidamente tenha sido recolhida; e

II - na hipótese de retenção indevida ou a maior de imposto de renda com fundamento em dispositivo da legislação tributária que disciplina a tributação de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, a compensação seja efetuada até o término do ano-calendário da retenção.

§ 1º Para fins do disposto no caput, consideram-se tributos diferentes o imposto de renda incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual e o imposto de renda incidente sobre rendimentos sujeitos à tributação exclusiva.

§ 2º A pessoa jurídica que reter indevidamente ou a maior imposto de renda no pagamento ou crédito a pessoa física e que adotar o procedimento previsto no caput deverá, ao preencher a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), informar:

I - no mês da referida retenção, o valor retido;

II - nos meses da compensação, o valor do imposto de renda na fonte devido diminuído do valor compensado.

Art. 9º Não ocorrendo a compensação prevista no art. 8º, a restituição do indébito de imposto de renda retido com fundamento em dispositivo da legislação tributária que disciplina a tributação de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, bem como a restituição do indébito de imposto de renda pago a título de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), será requerida pela pessoa física à SRF exclusivamente mediante a apresentação da DIRPF.

§ 1º Na hipótese de rendimento isento ou não-tributável declarado na DIRPF como rendimento sujeito à incidência de imposto de renda e ao ajuste anual, a restituição do indébito de imposto de renda será pleiteada exclusivamente mediante a apresentação da DIRPF retificadora.

§ 2º Aplica-se o disposto no § 1º do art. 3º e no § 1º do art. 26 ao indébito de imposto de renda retido no pagamento ou crédito a pessoa física de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva, bem assim aos valores pagos indevidamente a título de quotas do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF).

Saliento o artigo 9º acima transcrito, pelo qual o IRRF retido indevidamente e não compensado pela fonte pagadora na forma do artigo 8º somente poderá ter a sua restituição requerida em sede de DIRPF. Tal determinação ganha relevância com a constatação, feita pela Administração Tributária, de que vários beneficiários efetuaram tal requerimento e obtiveram as respectivas restituições.

Saliento, ainda, que o requerente foi obrigado a pagar o valor que já havia retido e recolhido em razão de uma decisão judicial. Esta tem natureza de norma especial e concreta e, como tal, não pode ser interpretada de forma a ampliar o direito reconhecido, seja em seu conteúdo ou em seu alcance. Assim, o reconhecimento do direito dos empregados

demissionários de receberem todo o valor prometido no PDV e diretamente pago pela empresa requerente não afetou os procedimentos legalmente instituídos a que está submetida a Administração Tributária.

O argumento do recorrente de que o indeferimento da restituição configura enriquecimento ilícito da União não possui suporte fático, uma vez que o imposto retido, quando considerado indevido, é restituído a quem de direito, ou seja, não enriquece o erário. Em complemento, é certo dizer que o atendimento do pleito do requerente iria configurar uma restituição em duplicidade, considerando que vários beneficiários dos pagamentos obtiveram a respectiva restituição por meio de DIRPF. Em outras palavras, haveria um empobrecimento ilícito do erário.

Portanto, o pedido de restituição em tela não possui amparo legal, devendo ser indeferido.

### 3 Pedido de restituição - prescrição.

A decisão recorrida também corroborou o entendimento da Administração Tributária de que o pedido de restituição foi realizado quando o alegado direito de repetição já estava precluso.

O recorrente combate esse entendimento, defendendo que o termo de início do prazo prescricional é o momento em que a retenção se tornou indevida, ou seja, quando a referida decisão judicial transitou em julgado, conforme o seguinte excerto (fls. 627):

3.31 - Ora Eméritos Julgadores, evidente que, no caso presente, os recolhimentos realizados durante o período de 12.03.1997 e 09.07.1997, tornaram-se indevidos em virtude do trânsito em julgado, em 13 de maio de 2005, da decisão proferida pela Justiça do Trabalho que determinou à ora Recorrente a devolução aos ex-funcionários do IRRF anteriormente retido. Em decorrência da referida decisão, a ora Recorrente, já na fase de execução de sentença, se viu compelida a celebrar o anexo Acordo com os ex-funcionários (doe. n.º 16 anexado à manifestação de inconformidade), o que foi homologado pela Juíza da 7ª Vara do Trabalho em Curitiba (doe. n.º 17 anexado à manifestação de inconformidade), promovendo a ora Recorrente, em 24.10.2006, a devolução do IRRF anteriormente retido, no valor de R\$ 983.986,87 (doc. n.º 18 anexado à manifestação de inconformidade).

[...]

3.34 - Dúvidas, portanto, não restam de que tendo transitado em julgado em 13 de maio de 2003, a decisão judicial que considerou indevido o recolhimento anteriormente realizado pela Recorrente, determinando a devolução dos respectivos valores aos ex-funcionários) e tendo a ora Recorrente protocolizado o presente pedido em 16.05.2006, não foi atingido pela prescrição o direito da ora Recorrente à restituição dos valores de IRRF recolhidos indevidamente durante o período de 12.03.1997 e 09.07.1997.

O argumento do recorrente estabelece que, no caso em que o pagamento tornou-se indevido em razão da decisão judicial, a contagem do prazo não deve ser iniciada na data do pagamento, mas na data da referida decisão judicial.

Apesar de existirem decisões deste CARF que corroboram essa tese, entendo que ela não pode ser acolhida, pois o termo inicial da contagem, determinado em lei, é a data da extinção do crédito tributário, ou seja, o pagamento, sem ressalvas quanto ao motivo que teria tornado indevido o pagamento. No caso do IRRF, a extinção do crédito tributário se deu pela retenção de percentual do pagamento que lhe deu ensejo. Este é o entendimento que vem sendo adotado na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF). Por exemplo, o Acórdão n.º 9101-002.724, de 03/04/2017, o qual adotou a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1988

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE PAGAMENTOS REALIZADOS COM BASE EM NORMA DECLARADA INCONSTITUCIONAL PELO STF. PRAZO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITOS.

Para a contagem de prescrição de indébito decorrente de pagamento de tributo feito com base em norma tida como inconstitucional, o STJ atualmente aplica as regras do CTN, e ainda afirma que a declaração de inconstitucionalidade de norma de direito tributário material, tanto no controle direto como no difuso, é irrelevante para fins da contagem da prescrição do indébito (REsp n.º 1.110.578-SP). A declaração de inconstitucionalidade que embasaria a repetição do indébito, portanto, não é marco inicial para contagem de prescrição, não interrompe prazo de prescrição em curso, e nem reabre prazo para repetição de indébitos já prescritos. Conforme o § 2º do artigo 62 do Anexo n do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 152/2016, esta Corte Administrativa deve reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ, na sistemática prevista nos artigos 543-B e 543-C do CPC.

Verifica-se que o fundamento da referida decisão da CSRF é a necessidade de reproduzir as decisões de alcance erga omnes dos tribunais superiores, no caso o REsp n.º 1.110.578-SP, o qual adotou a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

1. O prazo de prescrição quinquenal para pleitear a repetição tributária, nos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, é contado da data em que se considera extinto o crédito tributário, qual seja, a data do efetivo pagamento do tributo, a teor do disposto no artigo 168, inciso I, c.c artigo 156, inciso I, do CTN. (Precedentes: REsp 947.233/RJ , Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/06/2009, DJe 10/08/2009; AgRg no REsp 759.776/RJ , Rei. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/03/2009, DJe 20/04/2009; REsp 857.464/RS, Rei. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 02/03/2009; AgRg no REsp 1072339/SP , Rei. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/02/2009, DJe 17/02/2009; AgRg no REsp. 404.073/SP , Rei. Min. HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJU 31.05.07; AgRg no REsp. 732.726/RJ , Rei. Min. FRANCISCO FALCÃO, Primeira Turma, DJU 21.11.05)

2. A declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo em controle concentrado, pelo STF, ou a Resolução do Senado (declaração de inconstitucionalidade em controle difuso) é despicienda para fins de contagem do prazo prescricional tanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quanto em relação aos

tributos sujeitos ao lançamento de ofício. (Precedentes: EREsp 435835/SC, Rei. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, Rei. p/ Acórdão Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2004, DJ 04/06/2007; AgRg no Ag 803.662/SP, Rei. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/02/2007, DJ 19/12/2007)

Este colegiado também está obrigado a reproduzir a decisão do STJ acima transcrita, nos termos do §2º do artigo 62 do RICARF.

Na espécie, as retenções foram realizadas em 1997 e, assim, o contribuinte poderia ter apresentado seu pedido até 2003. Todavia, o pedido ocorreu apenas em 2006, de forma que já não havia mais prazo hábil para acolhê-lo.

O recorrente, ainda nessa quadra, levanta o argumento de que o prazo em que se deve admitir o pedido de restituição é de dez anos, conforme o seguinte excerto (fls. 631):

3.40 - A teor do que dispõe o artigo 156, VII, do CTN, nas hipóteses de lançamento previstas no seu artigo 150 e seus §§ 1º e 4º, a extinção do crédito tributário dar-se-á somente com o pagamento antecipado e sua homologação. Assim, a extinção do crédito tributário ocorre somente com a homologação, se efetivada expressamente, ou se não expressa, após cinco anos a contar do fato gerador, o que se vislumbra no presente caso.

3.41 - Evidente, pois, que o direito de pleitear a restituição em questão extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário (art. 168, I, do CTN). E nos termos dos artigos 150, §§ 1º e 4º, e 156, VII, do Código Tributário Nacional, a extinção dos créditos tributários dá-se com a homologação, que ocorre tacitamente após cinco anos a contar do fato gerador.

O argumento estabelece que a prescrição aventada ocorreria apenas cinco anos após a homologação da declaração do contribuinte na qual foi constituído o crédito tributário, o que ocorreria tacitamente após cinco anos do pagamento espontâneo do tributo.

Essa tese foi amplamente discutida neste CARF, considerando inclusive as decisões judiciais que vinculam esse tribunal administrativo. Ao final, foi sedimentado o entendimento veiculado na Súmula CARF nº 91, verbis:

Súmula CARF nº 91

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

Como se vê, o prazo prescricional de dez anos somente se aplica aos pedidos formulados até 2005. Na espécie, o pedido foi formulado em 2006, quando deve ser aplicado o prazo legal de cinco anos.

Assim, ainda que houvesse um direito passível de reconhecimento, o pedido deveria ser indeferido por ser intempestivo.

#### 4 Conclusão

Diante das razões aqui expostas, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque

### **Declaração de Voto**

Conselheira Bárbara Melo Carneiro.

A presente declaração de voto visa evidenciar os motivos pelos quais discordo do entendimento exposto no voto do i. Relator, especialmente sobre a discussão relacionada ao marco prescricional do pedido de restituição formulado pela Recorrente, pelas razões que seguem formuladas abaixo.

Aplicou-se ao caso o entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.110.578-SP, julgado sob o rito dos recursos repetitivos. Confira-se a ementa do referido julgado:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

1. O prazo de prescrição quinquenal para pleitear a repetição tributária, nos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, é contado da data em que se considera extinto o crédito tributário, qual seja, a data do efetivo pagamento do tributo, a teor do disposto no artigo 168, inciso I, c.c artigo 156, inciso I, do CTN. (Precedentes: REsp 947.233/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/06/2009, DJe 10/08/2009; AgRg no REsp 759.776/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/03/2009, DJe 20/04/2009; REsp 857.464/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 02/03/2009; AgRg no REsp 1072339/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/02/2009, DJe 17/02/2009; AgRg no REsp. 404.073/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJU 31.05.07; AgRg no REsp. 732.726/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, Primeira Turma, DJU 21.11.05)

2. A declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo em controle concentrado, pelo STF, ou a Resolução do Senado (declaração de inconstitucionalidade em controle difuso) é despicienda para fins de contagem do prazo prescricional tanto em

relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício. (Precedentes: EREsp 435835/SC, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, Rel. p/ Acórdão Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2004, DJ 04/06/2007; AgRg no Ag 803.662/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/02/2007, DJ 19/12/2007)

3. In casu, os autores, ora recorrentes, ajuizaram ação em 04/04/2000, pleiteando a repetição de tributo indevidamente recolhido referente aos exercícios de 1990 a 1994, ressoando inequívoca a ocorrência da prescrição, porquanto transcorrido o lapso temporal quinquenal entre a data do efetivo pagamento do tributo e a da propositura da ação.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

A controvérsia que ensejou o entendimento acima ementado dizia respeito acerca do termo inicial de contagem do prazo prescricional para ajuizamento da ação de repetição de indébito relativo a tributo instituído por lei municipal declarada inconstitucional. Especificamente, analisou-se qual o termo inicial para os contribuintes pleitearem a restituição da Taxa de Iluminação Pública, cuja declaração de inconstitucionalidade da Lei instituidora da exação, em sede de Ação Civil Pública, transitou em julgado em 09/04/96.

Ao analisar a controvérsia, a Primeira Seção do STJ houve por bem adotar o entendimento no sentido de que a contagem do prazo prescricional para ajuizar ação de repetição de indébito tributário inicia na data em que se considera extinto o crédito tributário, qual seja, a data do efetivo pagamento do tributo, a teor do disposto no artigo 168, inciso I, c.c artigo 156, inciso I, do CTN.

Destarte, a partir de então, passou-se a aplicar a mesma ratio essendi em relação ao prazo para pleitear a restituição dos tributos pagos indevidamente na esfera administrativa, por meio da apresentação dos pedidos de restituição (PER) à Receita Federal do Brasil.

Entretanto, a questão controvertida dos autos em análise possui particularidades, especialmente com relação à linha do tempo dos eventos ocorridos, que a torna divergente da situação que ensejou o entendimento fixado pelo STJ, não lhe sendo aplicável a mesma conclusão.

No presente caso, a Recorrente (antes denominada Ferrovia Sul-Atlântico S.A) celebrou com a União contrato de concessão para exploração e desenvolvimento do serviço público de transporte ferroviário. Em razão desse contrato, ela assumiu todos os direitos e obrigações que antes competiam à Rede Ferroviária Federal S.A., incluindo os pagamentos e encargos decorrentes das rescisões dos empregados desligados, em virtude da adesão ao Plano de Incentivo ao Desligamento (PID).

Em 27.05.97, a Recorrente consulta a RFB a respeito da incidência de IRRF sobre as parcelas que seriam pagas aos empregados que aderiram ao PID (conforme Doc. nº 06 da Manifestação de Inconformidade), anexando o plano para que a RFB pudesse analisar seus termos.

Conforme processo n.º 10.980.00823/97-11 (Doc. n.º 07 da Manifestação de Inconformidade), a RFB, em 04/08/1997, se pronuncia no seguinte sentido: “Incide o imposto de renda sobre as parcelas pagas a título de indenização nos casos de demissões voluntárias, Assim, a consulente age de conformidade com a lei ao reter o imposto por ocasião dos referidos pagamentos.”.

A Recorrente, portanto, se sujeitou ao entendimento manifestado pela própria RFB e reteve os tributos durante o período de 12/03/1997 a 09/07/1997 (todos os valores confirmados pela DRF, vide e-fls. 314 e 315). Entretanto, os empregados que aderiram ao PID ajuizaram a Reclamatório Trabalhista n.º 12163/97, em face da Recorrente (à época Reclamada), pleiteando a devolução dos valores recolhidos a título de IRRF.

A Reclamatória estava fundamentada no argumento de que as verbas pagas pela Recorrente aos empregados em razão do PID possuíam caráter indenizatório, razão pela qual não eram passíveis de incidência de imposto de renda, e, conseqüentemente, de retenção da fonte do tributo.

É dizer, os empregados, que não concordaram com a incidência tributária sobre tais verbas, em vez de pleitearem a restituição do imposto pago, demandaram novo pagamento contra a Recorrente, que agiu de acordo com o determinado pela RFB.

A Recorrente, em resposta à Reclamação proposta, alegou: (i) a incompetência absoluta da Justiça do Trabalho tendo em vista ser a discussão sobre a incidência ou não de fato gerador autorizador da retenção de IMPOSTO DE RENDA; (ii) denúncia da lide ou nomeação à autoria da União Federal, esclarecendo que o valor descontado não ficou com a empresa e sim fora recolhido aos cofres públicos; (iii) outras questões de direito que não dizem respeito à controvérsia ora analisada. Todas as alegações podem ser verificadas nas e- fls 516 a 526.

Não obstante a alegação de incompetência da Justiça do Trabalho e da denúncia à lide ou nomeação à autoria, a 4ª Turma do TRT da 9ª Região decidiu, por unanimidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO AO RECURSO para, nos termos da fundamentação, deferir a devolução dos descontos efetuados na rescisão contratual a título de imposto de renda (e-fls. 555 e 556).

É importante destacar que o acórdão proferido pela 4ª Turma do TRT da 9ª Região se baseou no entendimento de que a retenção do imposto sobre a renda, naquele caso, feria o princípio da integralidade salarial que protege o empregado contra os abusos que podem ser praticados por seu empregador (e-fls. 550 e 551).

Não obstante os diversos pontos que maculariam a decisão proferida sob o ponto de vista tributário, o que, por óbvio, não é objeto da lide em análise, a decisão que determinou a “devolução”, pela Recorrente, dos valores retidos na fonte aos empregados transitou em julgado em 13/05/2005. Essa é a questão fática que merece ser destacada nos presentes autos. Foi apenas nesse momento que a Recorrente arcou com o ônus econômico de um tributo que, em princípio e pela sua natureza, não a oneraria.

Destaca-se que a decisão proferida pelo TRT ignora o fato de que a retenção na fonte do imposto de renda é uma obrigação imposta por lei e representa mera antecipação do

eventual tributo devido pelo próprio empregado, que utilizará tal crédito para descontar os tributos devidos em sua declaração de ajuste anual.

A esse respeito, a decisão evidencia que a Convenção n.º 95, da OIT, de 1949, que se integra ao nosso direito, por força da sua ratificação, define bem a questão: "os descontos dos salários somente devem ser permitidos de acordo com as condições e dentro dos limites fixados pela legislação nacional um contrato coletivo ou um laudo arbitrar (artigo 8º, § 1º); e "aos trabalhadores devem ser indicadas, na forma que o autoridade competente considere mais apropriada, as condições e os limites que lhe hão de ser observados para poder efetuar ditos descontos" (art. 8º, § 2º) (e-fl. 551).

Os fundamentos da decisão que determinou a "devolução" dos valores de IRRF levam à conclusão equivocada de que a Recorrente se apropriou de um recurso que era devido aos empregados e ignora o fato de que os valores foram entregues aos cofres públicos, em cumprimento, inclusive, de parecer específico da RFB sobre o tema.

Assim, não haveria como a Recorrente "devolver" aos empregados os valores que estavam nos cofres públicos, com expressa determinação da RFB. Pressupõe-se que, para "devolver" algo é necessário que a pessoa condenada esteja com o valor que deveria ser restituído.

Em que pese às incoerências apontadas acima, a retenção na fonte, em regra, não transfere o ônus econômico à fonte pagadora. Ela é mera responsável tributária por substituição do real contribuinte, que antecipa aos cofres públicos o tributo devido por quem auferiu a renda.

Em outras palavras, cabe à fonte pagadora apenas a obrigação de reter o imposto que eventualmente será devido pelo contribuinte substituído, transferindo os valores aos cofres públicos. Quem sofre o ônus da retenção na fonte é quem auferiu a renda. É por essa razão que a legitimidade de pleitear a restituição de valores pagos a título de IRFF, quando o pagamento é feito indevidamente ou à maior, é do contribuinte do imposto de renda (quem auferiu a renda).

O caso que se apresenta, portanto, é excepcionalíssimo, de modo que não se pode aplicar o entendimento exarado pelo STJ no que diz respeito ao termo a quo para fruição do prazo prescricional de repetição do indébito tributário, em situação fática completamente divergente da ora analisada.

Desse modo, a questão que se está tratando aqui diz respeito ao momento em que a contribuinte adquire legitimidade para pleitear a restituição do indébito e, por consequência, inicia o prazo prescricional com relação ao seu direito.

Não é razoável fixar o início do prazo prescricional, na presente situação, na data em que foi feito o pagamento do tributo. Nesse momento a Recorrente não possuía legitimidade para pleitear a restituição.

Ora, antes da decisão proferida pelo TRT, a fonte pagadora não tinha legitimidade para pleitear a restituição de valores recolhidos a título de retenção de IR. Isso, porque não se trata de um fato gerador por ela praticado, mas sim de renda (tributável ou não) auferida pelos empregados.

Prova disso é que as retenções na fonte do IR foram efetuadas seguindo as orientações da própria Receita Federal do Brasil na resposta à Consulta da Recorrente. Desse modo, a toda evidência, não se tratava de indébito tributário sob a ótica da fonte pagadora.

Portanto, não seria permitido à Recorrente pleitear a restituição, tendo em vista que, antes de ter uma decisão definitiva condenatória no sentido de “devolver” aos empregados o valor retido a título de IR, a eventual relação de sujeito ativo e passivo se dava entre União e empregados.

Essa situação se altera apenas quando transita em julgado a decisão proferida no âmbito da Justiça do Trabalho, condenando a Recorrente a “devolver” os valores recolhidos a título de IRRF aos empregados. Sendo assim, se antes dessa decisão não caberia à Recorrente pleitear a restituição, o prazo prescricional não pode ter começado a fluir, sob pena de exigir da contribuinte conduta impossível.

A prescrição, conforme leciona Fredie Didier Jr., é o encobrimento da eficácia de determinada pretensão (perda do poder de efetivar o direito a uma prestação), por não ter sido exercida no prazo legal. Decorre, portanto, de uma inércia do titular do direito.

Não se pode atribuir inércia na pretensão da Recorrente, que apenas passou a ter direito àquele pleito após a sua condenação no âmbito da Justiça do Trabalho, que a impôs o suporte do ônus econômico pelas verbas retidas, ao decidir pela “devolução” aos empregados do imposto recolhido aos cofres públicos.

Finalmente, não é o caso de voto em sentido divergente do entendimento exarado no REsp 1.110.578-SP. Trata-se de distinção do contexto ora analisado em face daquele que foi decidido pelo STJ. É necessário observar que o princípio da motivação, evidenciado no art. 489 do CPC/2015, impede que seja aplicado enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos.

A razão da exigência que a decisão evidencie os motivos pelos quais aquele caso se submete à aplicação da súmula reside, também, na possibilidade de aplicação do overruling ou do distinguishing. Este último instituto, determina que seja feita a distinção entre o caso analisado e os demais casos que deram origem ao enunciado da súmula.

No caso ora analisado, entendo que não é possível aplicar à presente situação o dispositivo fixado no julgado do STJ, uma vez que os fatos analisados não se enquadram no entendimento segundo o qual o prazo de prescrição quinquenal para pleitear a repetição tributária, nos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, é contado da data em que se considera extinto o crédito tributário, qual seja, a data do efetivo pagamento do tributo.

Há de ser feita, portanto, a distinção. O indébito, no presente caso, não se inicia quando do pagamento (retenção na fonte), eis que o direito da Recorrente nasceu apenas quando ela se viu obrigada a “devolver” um tributo que estava em posse dos cofres públicos.

Pelas considerações tecidas até aqui, e considerando o contexto fático da lide, somente após o estabelecimento definitivo da obrigação de “devolver”, em razão do trânsito em julgado da decisão condenatória proferida em Reclamatória Trabalhista, é que nasceu o direito à restituição por parte da Recorrente.

Portanto, exigir-lhe que pleiteasse a restituição quando do pagamento (retenção na fonte) seria impor à Recorrente conduta impossível, já que não tinha legitimidade para pleitear a restituição naquela data (a eventual legitimidade era dos empregados).

Não é demais lembrar que os empregados se creditaram do imposto de renda recolhido pela fonte pagadora, quando da declaração de ajuste anual, e posteriormente receberam a “devolução” desse mesmo valor pela Recorrente.

Diante do exposto, peço vênha ao nobre Conselheiro Relator e voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a prescrição do indébito tributário e autorizar a restituição dos valores pleiteados.

Bárbara Melo Carneiro

## Declaração de Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa.

Em que pese o bem fundamentado voto do i. Relator, no presente caso o acompanhei pelas conclusões para fins de negar provimento ao Recurso Voluntário, especialmente em razão de algumas peculiaridades fáticas que passarei a expor.

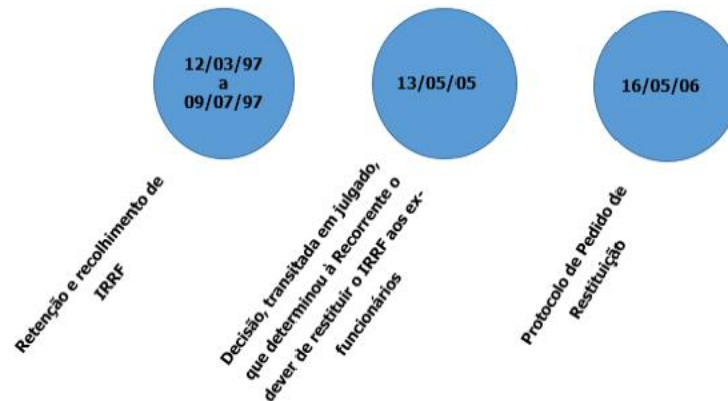
A douta autoridade fiscal entendeu por bem indeferir o pedido de restituição, por meio do despacho decisório de fls. 316, em razão de três motivos: **(i)** o requerente não teria legitimidade para pedir a restituição; **(ii)** o IRRF retido já teria sido restituído/compensado aos beneficiários dos pagamentos e **(iii)** o pedido de restituição foi realizado após o prazo de prescrição.

Com relação aos itens (i) e (ii), verifico que na prática os cenários postos são os seguintes: **(a)** o empregador (**ora Recorrente**) arcou duas vezes com o ônus fiscal: uma quando recolheu o IRRF sobre pagamentos realizados a empregados que aderiram a plano de demissão voluntária (PDV) no ano 1997 (pagamento de natureza tributária) e outra quando o recolhimento do IRRF, no total de R\$ 988.460,89, teria se tornado indevido em razão de decisão da Justiça do Trabalho (pagamento de natureza indenizatória); **(b)** os empregados receberam duas vezes o valor equivalente ao recolhimento do IRRF: uma em razão da citada decisão favorável proferida pela Justiça do Trabalho (recebimento de natureza indenizatória) e outra ao receber a respectiva restituição por meio da apresentação da DIRPF retificadoras (recebimento de natureza tributária), reclassificando a verba recebida a título de Plano de Incentivo ao Desligamento (PID), como isentos, para aproveitar o IRRF correspondente; e, por fim **(c)** o erário não pode ser prejudicado, pois se deferido o presente pedido estaríamos autorizando a restituição de um mesmo recolhimento de IRRF em duplicidade.

Diante destas circunstâncias, não há como acolher o pleito da contribuinte. Trata-se de **situação alheia à atuação das autoridades fiscal e julgadoras na esfera administrativa**. A Administração Pública não pode autorizar a dupla restituição dos referidos valores pelo fato dos empregados receberem duas vezes e a empresa arcar com o ônus do tributo em duplicidade. Assim sendo, caberia a ora Recorrente buscar seu direito na **seara adequada, o Poder Judiciário**.

Dito de outra forma, não há dúvidas de que a ora Recorrente arcou com o ônus econômico do tributo em duplicidade, mas, dada a excepcionalidade fática, para ser considerada parte legítima apta a pleitear a restituição do IRRF, deve socorrer-se do Judiciário.

No mais, diferente do consignado pelo i. Relator, o prazo prescricional, nesse caso, deve ser contado a partir do trânsito em julgado (**13/05/2005**) da decisão proferida pela Justiça do Trabalho que determinou à ora Recorrente a devolução aos ex-funcionários do IRRF. Confira-se a representação gráfica trazida pela ora Recorrente:



Logo, o presente pedido de restituição, protocolado em **16/05/2006**, foi formulado dentro do prazo prescricional. Contudo, em vista da duplicidade verificada, deveria a ora Recorrente ter se socorrido da via judicial justamente para que o fisco não restasse prejudicado e, ao mesmo tempo, os empregados fossem impedidos de se beneficiar duplamente.

Vejam que, de acordo com o princípio da *actio nata*, o prazo prescricional deve ser contado a partir do momento em que a empresa desembolsou o valor do IRRF pela segunda vez, em **13/05/2005**. Tal princípio é estudado em conjunto com o instituto da prescrição por representar o marco inicial a partir do qual o indivíduo que foi lesado por outrem poderá buscar a reparação pelos danos sentidos no Poder Judiciário.

Por fim, ainda deverá ser observada pelo Poder Judiciário a ocorrência de causa suspensiva à contagem do prazo prescricional, nos termos do artigo 168, II, do Código Tributário Nacional<sup>1</sup>.

Diante do exposto, em vista da impossibilidade de determinação de restituição em duplicidade na esfera administrativa, sob pena de empobrecimento ilícito do erário, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)  
Gisele Barra Bossa

<sup>1</sup> “Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: (...) 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.”