



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.004942/2006-28
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.303 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de maio de 2024
Recorrente RUMO MALHA SUL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1997

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ATACADO.

Não se conhece do recurso especial que não logra demonstrar a necessária divergência jurisprudencial em relação a um fundamento jurídico autônomo constante do acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Régis Xavier Holanda (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-011.303 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10980.004942/2006-28

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do Acórdão **1201-003.218** (fls. 734/748), da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamentos do CARF que negou provimento ao recurso voluntário apresentado.

Decorre o presente processo de pedido de restituição ao fundamento de se tratar de imposto de renda retido na fonte e recolhido por ocasião do Plano Incentivado de Demissão, ocorrido em 1997. Posteriormente, a justiça trabalhista entendeu como indevida a retenção e determinou que a empresa devolvesse aos ex-funcionários os valores retidos.

O pleito foi indeferido e o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, considerada improcedente em julgamento de primeira instância.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, ao qual foi negado provimento, conforme acórdão 1201-003.218, cuja ementa transcrevo:

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.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

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.

O contribuinte foi cientificado do acórdão em 22/05/2020 (fl. 752) e, em 04/06/2020 (fl. 753), apresentou Recurso Especial (fls. 755/767). Considerando-se o previsto nas Portarias CARF nºs 8.112 e 10.199, que suspenderam a contagem dos prazos processuais no âmbito deste Conselho até o dia 29/05/2020, o Recurso Especial foi considerado tempestivo, cumprindo o prazo de quinze dias estabelecido pelo RICARF, anexo II, artigo 68.

O contribuinte suscitou as seguintes matérias:

- a) Da legitimidade para restituição daquele que arcou com o ônus financeiro;**
- b) Do termo inicial para a contagem da prescrição.**

O Recurso Especial do contribuinte não teve seguimento, conforme despacho de admissibilidade de 08/07/2020 às folhas 789/795.

Inconformado, o contribuinte apresentou agravo (fls. 802/808), o qual foi acolhido em parte, conforme despacho de agravo (fls. 810/819), admitindo-se o seguimento da seguinte matéria: **Do termo inicial para a contagem da prescrição.**

Razões apresentadas pelo contribuinte:

O contribuinte alega o que se segue, a respeito da matéria que teve seguimento:

- Que em ambos os casos, recorrido e paradigma (acórdão 103-23.503), o direito creditório decorreu de controvérsia e solução jurídica conflituosa e não de indébito oriundo de iniciativa unilateral do sujeito passivo.
- Ao contrário do acórdão recorrido, o paradigma reconhece que, quando a existência do indébito não depende única e exclusivamente de iniciativa do contribuinte, mas apenas exterioriza a partir de uma situação fática litigiosa, o prazo prescricional apenas poderá ser contado da data em que se tornar definitiva a decisão que subsidie o direito ao crédito.
- No presente caso, o acórdão recorrido justifica o indeferimento do pedido de restituição na norma prevista no art. 168, inciso I, do CTN e no REsp nº 1.110.578-SP. No entanto, a situação fática do repetitivo do STJ é completamente diferente, além de tratar de tributo sujeito a lançamento de ofício.
- Já no caso do paradigma, verifica-se que a Câmara entendeu que a referida norma, apesar de dispor expressamente sobre o termo inicial para a contagem do prazo prescricional dos pedidos de restituição, deve ser interpretada a depender da forma que se exterioriza o indébito.
- Entende que restou demonstrada a semelhança fática entre o acórdão recorrido e o paradigma e que o Recurso Especial deve ser conhecido e provido.

O contribuinte ainda apresentou uma petição denominada embargos de declaração contra o despacho de agravo (fls. 827/830), os quais foram rejeitados ante a impossibilidade regimental de tal recurso, pelo despacho de folhas 833/835.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 02/05/2023 (fl. 845) e, em 04/05/2023 (fl. 854), retornaram com contrarrazões (fls. 846/853).

Contrarrazões da Fazenda Nacional

- Que os fatos analisados no paradigma são diferentes daqueles examinados pelo julgamento recorrido, conforme “Despacho 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária”, de 08/07/2020.

- Que não há como formar uma divergência de interpretação, requisito de admissibilidade do recurso, quando inexistente uma similitude fática.
- Ainda que seja dado seguimento ao Recurso Especial nessa questão, a Fazenda Nacional entende que não merece provimento e para demonstrar, adota como razões de decidir a fundamentação apresentada pelo acórdão recorrido.
- Requer que seja negado conhecimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte. Caso não seja este o entendimento sufragado, requer que, no mérito, seja negado provimento ao citado recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Conhecimento

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo, contudo, não merece ser conhecido pelas razões que passo a expor.

Conforme despacho de admissibilidade proferido pelo Presidente 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, o Recurso Especial do Contribuinte não teve seguimento, em razão de não estar caracterizada a divergência jurisprudencial suscitada, vejamos:

A segunda matéria cujo dissídio é apontado pela recorrente diz respeito à prescrição do direito de pleitear a restituição, e aponta como divergência a interpretação conferida ao art. 168 do CTN.

Como paradigma, indica o acórdão nº 103-23.503, de 28 de junho de 2008, não reformado até a presente data e que contém a seguinte ementa:

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO —CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA —INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN - O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela 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 tributária anteriormente exigida.

O acórdão indicado apresenta as seguintes considerações principais sobre a matéria ora em análise:

*Versa o presente processo acerca de Recurso contra o indeferimento de **Pedido de Restituição, protocolizado em 30/12/2004, referente a suposto indébito tributário de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 1997.***

[...]

O Recurso Voluntário defende que o direito a restituição, na verdade, abrange o período de 10 anos anteriores ao pagamento indevido, mediante a interpretação conjunta dos arts. 165 e 168 do CTN, conforme já amplamente reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça.

[...]

No caso em exame, os autos dão conta que o pretensão indébito trata de IRPJ, dito pago a maior, face a entendimento extraído de decisão proferida em processo administrativo, julgado por este Conselho.

[...]

Assim, em situações normais, ocorrendo a homologação tácita, o termo inicial para o prazo de cinco anos para pleitear a restituição é a data do pagamento. Nas demais situações, tal como sintetizado na ementa do Acórdão CSRF/01-04.577, de 10 de junho de 2003, será: (a) a data da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; (b) a data da publicação Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; (c) a data da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.

No presente caso foi alegado que o indébito se exteriorizou no contexto de situação conflituosa, qual seja a contestação de Auto de Infração que efetuara lançamento de imposto em face de suposta indevida exclusão do lucro real da parcela de lucro correspondente a exportações incentivadas (BEFIEEX), destarte, o termo inicial para a contagem é a data em que transitou em julgado aquela decisão.

Considerando que o pedido de restituição foi protocolizado em 30 de dezembro de 2004, e diz respeito a pagamentos efetuados no ano-calendário de 1997; e, a decisão que reconheceu que a ora recorrente é co-solidária do Programa Befiex, cujo acórdão foi formalizado em 10 de novembro de 2003, se encontrava a recorrente dentro do prazo para pleitear a restituição dos indébitos pagos em 1997.(destaquei)

O recorrido, por outro lado, sobre o tema ora em análise traz as seguintes passagens principais:

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 nº 9101-002.724, de 03/04/2017, o qual adotou a seguinte ementa:

[...]

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 nº 1.110.578-SP, o qual adotou a seguinte ementa:

[...]

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.

O cotejo entre as decisões evidencia que não há similitude entre os julgados. No paradigma indicado, o pedido de restituição do IRPJ é fundamentado pelo Contribuinte com base no prazo de 10 anos para restituição do alegado indébito. Ademais, o litígio do processo indicado versou sobre o pedido de restituição cujo alegado indébito decorreu de decisão administrativa que analisou o cabimento de lançamento tributário da própria contribuinte e o julgou improcedente.

O recorrido, por outro lado, analisa o pedido de restituição de responsável pela obrigação tributária, não de contribuinte. Em relação aos contribuintes que sofreram a retenção do IRRF, a homologação tácita operou-se no curso de 5 anos contados do pagamento, e sobre isso não há controvérsia. Se não há a condição atípica aventada no paradigma, operou-se a homologação tácita e não há que se falar em excepcionalidade de prazo. São situações diversas que justificam por si as diferentes soluções apontadas pelos respectivos julgados, não se caracterizando no caso o dissídio jurisprudencial exigido pelo RICARF.

Pelo exposto, conclui-se que em relação às duas matérias apontadas não se configura demonstrado o dissídio jurisprudencial estabelecido como condição inexorável para seguimento do recurso especial de divergência

O despacho de agravo que decidiu por dar seguimento à matéria, o fez com os seguintes fundamentos:

Com efeito, sob o prisma do marco inicial para a contagem do prazo para pleitear a restituição, o acórdão paradigma decidiu que sua fluência se daria apenas a partir do trânsito em julgado de situação conflituosa que ocasionou a exteriorização do indébito. O acórdão recorrido, por sua vez, não deu relevância à situação conflituosa (a ação judicial que determinou que a pessoa jurídica devolvesse às pessoas físicas as retenções de IR) e decidiu que “o termo inicial da contagem [...] é a data da extinção do crédito tributário [...], sem ressalvas quanto ao motivo que teria tornado indevido o pagamento”.

A discussão sobre se o prazo seria de cinco ou de dez anos é distinta daquela que pretende fixar o início da fluência do prazo. Tratar-se de litígio administrativo (como no caso do paradigma) ou judicial (como no caso do recorrido) tampouco se mostrou fundamento relevante para uma ou outra decisão. Assim, tais diferenças devem ser tidas como circunstanciais, não cabendo invocá-las como fatores impeditivos para a demonstração da alegada divergência.

Nesse ponto, merece reforma o despacho agravado, devendo-se acolher o agravo, no que tange a esta matéria “prescrição do direito de pleitear a restituição”.

Da análise das fundamentações apresentadas, alio-me àquelas constantes do despacho de admissibilidade de Recurso Especial.

A meu ver, não resta demonstrada a similitude fática como bem apontado no despacho.

Ademais, no despacho de agravo o entendimento foi no sentido de que não importaria a origem da situação conflituosa para que o prazo prescricional fosse postergado até a solução do conflito.

No entanto, o próprio paradigma elenca as situações consideradas conflituosas para tal fim. Veja-se o seguinte trecho:

Assim, em situações normais, ocorrendo a homologação tácita, o termo inicial para o prazo de cinco anos para pleitear a restituição é a data do pagamento. Nas demais situações, tal como sintetizado na ementa do Acórdão CSRF/01-04.577, de 10 de junho de 2003, será. **(a) a data da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; (b) a data da publicação Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; (c) a data da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.** (g.n.)

No paradigma, infere-se que ocorreu a situação conflituosa na letra “c”, ou seja, de uma decisão administrativa que reconheceu o caráter indevido da exação tributária. Vejamos:

No presente caso **foi alegado que o indébito se exteriorizou no contexto de situação conflituosa, qual seja a contestação de Auto de Infração que efetuara lançamento de imposto em face de suposta indevida exclusão do lucro real da parcela de lucro correspondente a exportações incentivadas (BEFIEX)**, destarte, o termo inicial para a contagem é a data em que transitou em julgado aquela decisão. (g.n.)

Não se vislumbra que no acórdão recorrido tenha ocorrido as situações conflituosas elencadas no paradigma.

Portanto, não se verifica a similitude fática necessária a caracterizar a divergência jurisprudencial suscitada.

Ressalta-se, ainda, a falta de utilidade do Recurso Especial, caso prevalecesse o entendimento manifestado no despacho de agravo de que haveria similitude fática na matéria.

É que a primeira matéria que não teve seguimento trata da legitimidade do contribuinte em pleitear essa restituição.

No acórdão recorrido restou definitivo o entendimento de que quem teria legitimidade para apresentar pedido de restituição seriam os beneficiários do pagamento e não o responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda.

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 nº 12, verbis:

Súmula CARF nº 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 nº 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 nº 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 e 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. (grifei)

O contribuinte não logrou êxito em demonstrar divergência nessa questão. Assim, o seguimento da segunda matéria ainda encontraria óbice intransponível no não seguimento da primeira matéria que representa fundamento autônomo, por si só, capaz de manter o lançamento.

Diante de todo o exposto, meu entendimento é pelo não conhecimento do Recurso Especial do contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes