

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 11020/000.843/93-41

Sessão de 09 de novembro de 1994

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

Recurso nº 84.199 - IRPF - Ano 1986 - Restituição

Recorrente: OSCAR JOSÉ SANTI

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAXIAS DO SUL - RS

IRPF - RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO- PAGAMENTO INDEVIDO - A repetição do indébito tributário pode ser pleiteado pelo sujeito passivo, sendo irrelevante que o pagamento do Imposto tenha sido precedido de instauração de fase contenciosa, bastando que fique demonstrada a ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do CTN.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OSCAR JOSÉ SANTI.

ACORDAM os membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para deferir o pedido de restituição do imposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 09 de novembro de 1994


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO

- PRESIDENTE


NELSON MALLMANN

- RELATOR


CARMELLO MANTUANO DE PAIVA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

**VISTO EM
SESSÃO DE: 08 DEZ 1994**

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUE

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Evandro Pedro Pinto, Miguel Rendy, Sérgio Murilo Marelllo e Remis Almeida Estol. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Walberto Chaves Rosas.

PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

RECORRENTE : OSCAR JOSÉ SANTI

RELATÓRIO

OSCAR JOSÉ SANTI, contribuinte inscrito no CPF 010.789.240-49, residente e domiciliada à Av. Abramo Randon, 1087, Bairro Madureira em Caxias do Sul - RS, jurisdicionado à DRF em Caxias do Sul - RS, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau, através da qual foi indeferida a restituição de Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao ano-base de 1986 - exercício de 1987.

O recorrente apresentou, em 02/04/93, pedido de restituição de imposto de renda pessoa física, alegando, em síntese:

a - que em 28/01/92 recebeu a Notificação nº 126/92, intimando-o a apresentar os documentos relativos aos bens e valores regularizados como acréscimo patrimonial a descoberto tributado à alíquota reduzida de 3%, cujas exigências foram tempestivamente satisfeitas;

b - que em 16/03/92 o contribuinte recebeu a Notificação nº 055/92, intimando-o a recolher aos cofres públicos a importância equivalente a 14.392,91 UFIR, em virtude de não terem sido aceitos, para fins do benefício fiscal, os documentos referentes à aquisição de materiais para construção no valor de Cr\$ 370.000,00, por terem sido adquiridos no transcorrer do ano de 1986;



PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

c - que o contribuinte, não afeito à legislação atinente à matéria e não tendo como provar que o dinheiro aplicado nas referidas aquisições era originário de ganhos em anos anteriores a 1986, não impugnou a exigência fiscal e requereu parcelamento da dívida em 40 prestações, no que foi atendido;

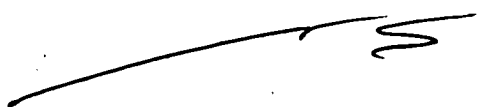
d - que, ao tomar conhecimento do Acórdão CSRF/01-01.174, de 30/08/91, entendeu ter sido injustamente notificado, pois não cabe ao contribuinte provar a origem do dinheiro nem que o mesmo foi ganho em anos anteriores ao de 1986, havendo, inclusive, decisão nesse sentido, proferida na Seção de Tributação desta Delegacia, ao examinar caso idêntico;

e - que o contribuinte comprovou valor superior ao que foi requerido como tributação especial, conforme cópias de notas fiscais anexas;

f - requer em virtude do exposto, o cancelamento das prestações vincendas do parcelamento acima aludido, bem como a restituição, atualizada em UFIR, da parcela paga a maior, conforme demonstrativo que anexa.

Por seu turno, a decisão de primeira instância contida nas fis. 63/67, conclui que o pedido de restituição é improcedente, baseado, em síntese, nas seguintes fundamentações:

1 - que o requerente foi notificado para efetuar o recolhimento de crédito tributário decorrente da inclusão na cédula "H" de acréscimo patrimonial a descoberto, apurado em virtude de não ter sido reconhecido pela autoridade fiscal o direito ao gozo do benefício fiscal instituído pelo Decreto-lei nº 2.303/86, uma vez que o contribuinte não comprovou que os bens foram adquiridos com rendimentos auferidos em anos anteriores ao de 1986;



PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

2 - que o requerente não impugnou o lançamento de ofício e pediu parcelamento da dívida, reconhecendo, por este ato, a sua procedência;

3 - que o Decreto-lei nº 352/68, estabeleceu no seu art. 11 parágrafo 4º que o requerimento do devedor solicitando o parcelamento, na via judicial ou administrativa, valerá como confissão irretratável da dívida;

4 - que a Portaria MF nº 177/93, estabeleceu no seu art. 4º que o pedido de parcelamento importa em confissão irretratável do débito e configura confissão extrajudicial, nos termos dos artigos 348, 353 e 354 do Código de Processo Civil;

5 - que é certo que a autoridade fiscal não poderia exigir que o Interessado comprovasse a disponibilidade, em 31/12/85, dos recursos empregados na aquisição dos bens objeto do referido favor fiscal, porém não menos certo é o fato de que os rendimentos obtidos no decorrer do ano-base de 1986 deveriam ser submetidos à tributação normal, na forma da legislação de regência;

6 - que não pode ser deferido o pedido de restituição apresentado pelo requerente, uma vez que o mesmo, ao reconhecer a dívida, admitiu como verdadeiros os fundamentos do lançamento de ofício, ou seja, que os bens declarados com o benefício fiscal foram adquiridos com rendimentos tributáveis auferidos no ano-base de 1986, não estando, portanto, ao abrigo do Decreto-lei nº 2.303/86.



PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

Segue-se às fls. 72/76 o tempestivo recurso para este Conselho, no qual o interessado se reporta as mesmas razões expendidas na fase inicial do pedido de restituição de imposto de renda pessoa física e julgado improcedente pela autoridade julgadora de 1ª Instância.

É o relatório

A handwritten signature in black ink, consisting of a long, sweeping horizontal stroke followed by a small, stylized flourish at the end.

PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator:

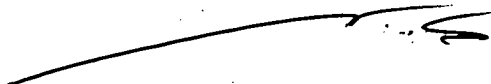
O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Discute-se nos presentes autos a existência ou não do direito de restituição de imposto de renda pessoa física recolhido em razão de notificação de lançamento regularmente expedida pela autoridade lançadora em razão de ter sido constatado acréscimo patrimonial a descoberto no ano-base de 1986.

Como se observa no Relatório, a controvérsia originou-se em torno da interpretação do disposto nos arts. 18 a 21 do Decreto-lei nº 2.303, de 21/11/86, e na legislação complementar baixada para a sua correta interpretação.

Os mencionados artigos, estabelecem literal e respectivamente:

"Art. 18 - Não ensejará instauração de processo fiscal, com base em acréscimo patrimonial a descoberto, a inclusão na declaração relativa ao exercício financeiro de 1987, de bens ou valores não incluídos em declarações já apresentadas pelo contribuinte, pessoa física, observado o disposto neste Decreto-lei.



PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

Art. 19 - O valor do acréscimo patrimonial a que se refere o artigo anterior ficará sujeito à incidência do imposto de renda a uma alíquota especial de 3% (três por cento).

Art. 20 - Os bens e valores de que trata o artigo 18 serão, para todos os efeitos fiscais, considerados como incorporados ao patrimônio do contribuinte, pessoa física, em 31 de dezembro de 1986, desde que:

I - os bens tenham a respectiva compra devidamente comprovada; e

II - os valores, em dinheiro ou títulos, sejam depositados ou custodiados em estabelecimento bancário até aquela data.

Parágrafo único - O Ministro da Fazenda poderá estabelecer outras formas de comprovação ou de custódia.

Art. 21 - Com fundamento na declaração de bens regularizada na forma do artigo 18, que servirá de base, apenas, para incidência do imposto de que trata o artigo 19, não será permitido:

I - instaurar processo de lançamento de ofício por inexatidão ou falta de declaração de rendimentos;

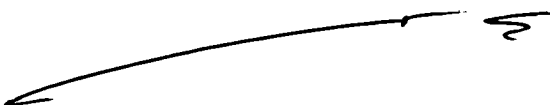
II - exigir comprovação de origem daqueles valores, bens ou depósitos; ou

III - aplicar sanções, de qualquer natureza, administrativa ou penal."

Na legislação complementar se esclareceu alguns pontos obscuros da matriz legal em questão:

a) - Instrução Normativa SRF nº 139, de 19/12/86:

"2. Para efeito de utilização do benefício fiscal, poderão ser



PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

declarados bens e valores adquiridos até 31 de dezembro de 1986 que não tenham sido incluídos em declarações de rendimentos já apresentadas, ficando a regularização fiscal condicionada à comprovação:

a) da aquisição dos bens, conforme disposto nesta instrução;

b) de que, em 31 de dezembro de 1986, a importância em dinheiro esteja depositada ou os títulos estejam custodiados em instituições financeiras, sociedades, corretoras, sociedades distribuidoras, ou em bolsa de valores, situadas no País ou no exterior.

.....
3. Considera-se documentada a aquisição dos bens para a finalidade de que trata a alínea "a" do item precedente:

.....
b) tratando-se de bens móveis, pela Nota Fiscal de compra legalmente formalizada, ou por contrato celebrado entre particulares. Neste último caso o documento de aquisição deverá estar regularizado perante o órgão público competente, se for o caso; não existindo este, o contribuinte deverá apresentar o documento para autenticação em órgão da Secretaria da Receita Federal até a data fixada para entrega tempestiva da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1987."

b) - Ato Declaratório Normativo CST nº 135, de 30/12/86:

.....
"3.1 - Não podem ser incluídos os rendimentos e ganhos de capital auferidos durante o ano-base de 1986, tributáveis na declaração de rendimentos de 1987 na forma da legislação de regência.

.....


PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

3.3 - O gozo das vantagens fiscais não está condicionado à entrega de declarações de rendimentos relativas a exercícios anteriores ao de 1987.

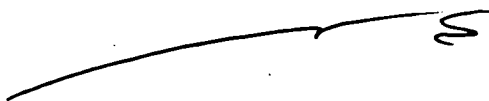
Conclui-se, entre outras, o que a legislação fez foi, ao estabelecer a data em que os bens e valores deveriam ter sua comprovação realizada, foi vedar implicitamente que a comprovação fosse feita noutra data qualquer, invertendo o ônus da prova; quer dizer, até prova em contrário, vale o declarado pelo contribuinte. Se, porém, o Fisco verificar que o contribuinte não ofereceu os rendimentos do ano-base de 1986 à tributação pela alíquota normal, poderá autuá-lo, dele exigindo o tributo e demais encargos e penalidades cabíveis.

Ora, a própria autoridade julgadora de 1ª instância concorda que a autoridade fiscal não poderia exigir que o interessado comprovasse a disponibilidade, em 31.12.85, dos recursos empregados na aquisição dos bens objeto do referido favor fiscal, pois neste aspecto a legislação de regência é clara, caberia ao Fisco o ônus da prova que os rendimentos originaram-se em rendimentos omitidos durante o ano-base de 1986.

Analisemos agora sob o ponto de vista legal se caberia ao interessado solicitar a restituição das parcelas pagas, mesmo tratando-se de Processo Administrativo Fiscal não impugnado e parcelado. Entendo que sim, pelas razões abaixo:

Diz o Código Tributário Nacional:

"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 parágrafo 4º do art. 162, nos seguintes casos:



PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou de natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

.....

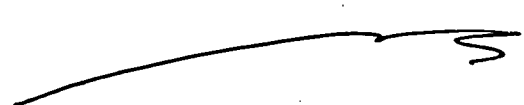
Diz o Parecer Normativo CST nº 67/86:

"4. O fundamento jurídico do direito à restituição do indébito tributário, assim como dos demais institutos que ensejam a alteração, direta ou indireta, do crédito tributário, é a restauração da licitude do ato praticado sem causa legal, e não o simples erro cometido pelo sujeito passivo.

4.1 - A própria administração tributária tem o dever de reconhecer o ato ilícito, representado pelo pagamento sem título, aceito ou exigido.

4.2 - O direito assegurado, pelo art. 165 do CNT, ao sujeito passivo, ultrapassa a simples permissividade, contrapondo-se-lhe a obrigação que tem o sujeito ativo de efetuar a restituição, em face do direito público subjetivo, outorgado pela Constituição ao sujeito passivo de ser tributado exatamente como prescreve a lei.

4.3 - De vez que nem mesmo a vontade do sujeito passivo é eficaz para suprir a falta da lei, ainda que precluso o direito do contribuinte de intentar a alteração do crédito tributário, a administração fiscal deverá efetuar-lhe de ofício, nos termos do art. 149 do CTN, quando verificar que o pagamento foi feito ou exigido erroneamente, à vista dos elementos definidos na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. Assim como a omissão do sujeito passivo não legitima a cobrança ou o pagamento indevidos ou a maior que o devido, a simples perda de prazo não transforma uma exigência ilegal em legal.



PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

4.4 - Não estando encerrado o processo administrativo fiscal de determinação e exigência dos créditos tributários da União, a não impugnação do sujeito passivo não impede que a autoridade administrativa promova a correção da exigência indevida (Dec. 70.235/72, art. 21, parágrafos 1º e 2º).

5. O texto do art. 165 do CTN não impede, portanto, que o sujeito passivo, tendo deixado de tomar a iniciativa de promover a alteração do lançamento, através de pedido de retificação da declaração ou de impugnação tempestiva da exigência fiscal, exerça seu direito de pleitear a restituição do tributo recolhido em desacordo com a lei, pois, se, por um lado, o lançamento estabelece para o contribuinte a obrigação de pagar o tributo, por outro lado confere-lhe o direito a que sejam observadas as normas legais de caráter substancial ou procedimental aplicáveis à espécie. Mesmo a prolação de decisão administrativa contrária ao sujeito passivo não deve criar óbice à autoridade pública para sanear ato intrinsecamente viciado pela ilegalidade, eis que a inobservância da lei viola o direito de quem efetua pagamentos não voluntários, como são os tributos.

5.1 - Embora se possa afirmar que "não constitui pagamento indevido o recolhimento do crédito tributário regularmente constituído e não impugnado tempestivamente pelo sujeito passivo", essa assertiva funda-se na presunção de que o crédito tributário tenha sido "regularmente" constituído, ou seja, conformando-se estritamente com as normas legais.

6. Em face da amplitude dos termos do art. 165 do CTN, a repetição do indébito tributário pode ser pleiteada pelo sujeito passivo, sendo irrelevante se o pagamento do imposto tiver sido precedido de instauração de fase contenciosa, bastando fique demonstrada a ocorrência de uma das hipóteses previstas no referido artigo."



PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

O texto legal retrotranscrito dispensa qualquer comentário, é claro e cristalino que o interessado está sob o amparo do art. 165 do CTN, razão pela qual entendo que não tem razão a decisão de primeiro grau ao aduzir que não pode, portanto, ser deferido o pedido de restituição apresentado pelo interessado, uma vez que o mesmo, ao reconhecer a dívida, admitiu como verdadeiros os fundamentos do lançamento de ofício, ou seja, que os bens declarados com o benefício fiscal foram adquiridos com rendimentos tributáveis auferidos no ano-base de 1986, não estando, portanto, ao abrigo do Decreto-lei nº 2.303/86.

Ora, na repetição do indébito, o que se pretende é a correção da ilegalidade havida no pagamento, ou seja, o fundamento jurídico do direito à restituição do indébito tributário, assim como dos demais institutos que ensejam a alteração, direta ou indireta, do crédito tributário, é a restauração da licitude do ato praticado sem causa legal, e não o simples erro cometido pelo sujeito passivo, que no caso em questão foi concretizado pelo ato de não impugnar a exigência tributária.

O pedido de parcelamento, apesar de estar condicionado à confissão do débito, não tem o poder de dar origem ou criar débitos inexistentes, ilegais ou inconstitucionais. Sendo necessário lembrar que o débito tributário decorre da existência de uma obrigação da mesma natureza e esta, invariavelmente, depende exclusivamente da consumação legal do fato gerador, que não é o caso do recorrente.

Assim entendo que a confissão extrajudicial do débito, através do pedido de parcelamento, somente pode ter validade se o débito confessado efetivamente existir, for legal e constitucional. Caso contrário, a validade jurídica da referida confissão não terá nenhum poder vinculativo por inexistência absoluta de base legal ou constitucional. Concluindo não pode haver a confissão extrajudicial válida de débitos tributários inexistentes, ilegais ou inconstitucionais.



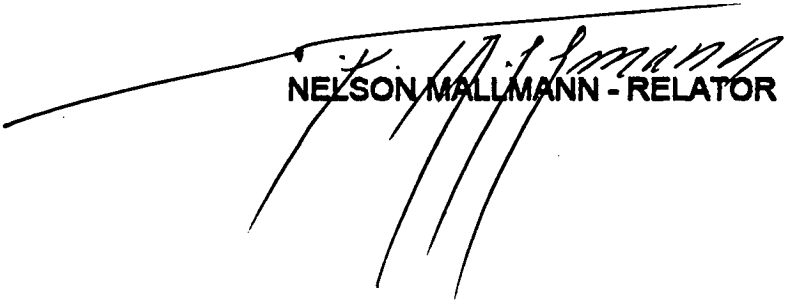
PROCESSO Nº 11020/000.643/93-41

RECURSO Nº 84.199

ACÓRDÃO Nº 104-11.899

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de que seja deferido o pedido de restituição de imposto, para que se devolva ao recorrente as parcelas já pagas, devidamente atualizadas pela legislação em vigor, referente a Notificação de Lançamento de nº 055/92, no que diz respeito ao valor lançado de Cr\$ 370.000,00, relativo à construção da casa de alvenaria, objeto do presente pedido.

Brasília, DF, 09 de novembro de 1994



NELSON MALLMANN - RELATOR