



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11516.000162/2003-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2001-000.804 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 23 de outubro de 2018  
**Matéria** IRPF: RESTITUIÇÃO DE IR  
**Recorrente** João Antônio Ramos Campelli  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 1994, 1995

RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. PRAZO PRESCRICIONAL.

Aquele que paga indevidamente, possui direito à restituição (princípio da vedação ao enriquecimento sem causa). O art. 168 do CTN prevê o prazo de natureza prescricional de 5 anos para o pedido de repetição de indébito, contados da extinção do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Jose Ricardo Moreira que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal - Relatora.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fernanda Melo Leal, Jose Alfredo Duarte Filho, Jose Ricardo Moreira e Jorge Henrique Backes.

**Relatório**

Trata-se de pedido de restituição apresentado pelo interessado o qual pretende reaver valores correspondentes ao IRRF incidente nas verbas referentes a licenças-prêmio e férias não gozadas nos anos de 1994 e 1995.

Na apreciação do pleito, em manifestação exarada no Despacho Decisório, a autoridade administrativa o indefere em razão da suposta extinção do direito do requerente à repetição do indébito.

Apresentou o contribuinte a manifestação de inconformidade, por intermédio de seus procuradores, alegando, em síntese: que o prazo decadencial para exercer o direito do pedido de restituição no caso em comento se encerraria em 2005 e que não se deve falar em incidência de IR sobre pagamento de férias não gozadas. Cita doutrina para corroborar o quanto alega e jurisprudência administrativa e judicial para corroborar a sua argumentação.

A DRJ Florianópolis manifestou seu entendimento no sentido de que o direito do contribuinte estava extinto, vale dizer, o contribuinte somente protocolou o pedido de restituição em 2003 e neste momento já havia ocorrido a decadência do direito à repetição de indébitos ocorridos em data anterior a 31/12/1995 .

Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte repisa as fundamentações e alega que não pode ser penalizado por uma decisão que não reconheça seu claro direito a restituição nos moldes expostos no decorrer da peça recursal.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Fernanda Melo Leal - Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Conforme mencionado no relatório acima, a discussão administrativa decorre do pedido de restituição do IR pelo contribuinte, incidente sobre pagamento de férias não gozadas. Os auditores julgadores demonstraram claro entendimento, fundamentado, de que o direito do contribuinte já teria sido extinto em decorrência do prazo prescricional estabelecido em lei. Por outro lado, o contribuinte, ora Recorrente, traz diversos argumentos, doutrina e jurisprudência para corroborar seu entendimento de que, no seu caso, o prazo prescricional ainda não teria decorrido quando da elaboração do pleito de restituição.

Sabemos que quem paga indevidamente, possui direito à restituição. A fundamentação de tal assertiva decorre do princípio da vedação ao enriquecimento sem causa, pois, não é crível que o Direito admita aumento patrimonial em decorrência de erro de outrem. Tanto que o art. 876 do Código Civil dispõe que aquele que recebeu o que não lhe era devido fica obrigado a restituir. De acordo com Caio Mário da Silva Pereira, a obrigação de restituir refere-se "*a uma obrigação que ao accipiens é imposta por lei, mas nem por isto menos obrigação, a qual se origina do recebimento do indébito, e que somente se extingue com a restituição do indevido*".(PEREIRA, 2008)

No campo do direito tributário, aplica-se a regra geral do dever de restituir quando houver pagamento indevido, tal como previsto no art. 165 do CTN, que assim dispõe:

*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;*

*II - erro na edificação 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.*

Por sua vez, o art. 168 do CTN prevê o prazo de natureza prescricional de 5 anos para o pedido de repetição de indébito, contados da extinção do crédito tributário.

*Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)*

*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.*

Note-se que para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário, antes da Lei Complementar 118/05, na modalidade tácita, ocorria em período distinto. Vejamos.

Nos tributos lançados de ofício e por declaração, o prazo do pedido de restituição conta-se a partir do pagamento do tributo, o que equivale a sua extinção. Ocorre que

para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, até a promulgação da LC 118/05, havia divergências acerca do termo a quo do prazo prescricional para a ação de repetição de indébito.

Até a publicação da Lei 118/05, prevalecia o entendimento de que o prazo inicial para a contagem do prazo prescricional para a ação de repetição do indébito não seria a data do pagamento, mas da homologação. Nessa toada, dispõe o art. 150 do CTN:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

Nos dizeres de Ricardo Alexandre, “é com a homologação que a autoridade administrativa manifesta sua concordância com a atividade do sujeito passivo, atestando sua correção. Como decorrência, nos tributos sujeitos a tal modalidade de lançamento, não é com o pagamento, mas sim com a homologação, que se pode considerar o crédito tributário definitivamente extinto”.(ALEXANDRE, 2013, pag. 369) Assim, a extinção somente é definitiva com a homologação, que poderá ser expressa ou tácita.

A homologação expressa ocorre quando a autoridade administrativa editar ato em que formalmente concorde as informações prestadas e o tributo pago antecipadamente pelo sujeito passivo. Já a homologação tácita ocorre após 5 anos do efetivo pagamento do tributo, data cuja extinção do crédito tributário é ultimada. Assim dispõe o CTN, em seu art. 150, § 4º:

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Sendo assim, se o sujeito passivo tem direito de pedir a restituição do imposto após 5 anos da extinção do crédito, nos termos do art. 160, inciso I do CTN, logo, tem-se o prazo de 10 anos para as ações de repetição de indébito nos tributos sujeito a lançamento por homologação, quando realizada na modalidade tácita, o que ocorre na maioria das vezes. Foi o que ficou denominado de a tese dos 5 mais 5.

Porém, com a edição da Lei Complementar 118/05, definiu-se que o termo a quo do prazo prescricional para as ações de repetição de indébito em relação aos tributos lançados por homologação seria da data do efetivo pagamento, independentemente da data da homologação. Assim, dispõe o art. 3º da LC 118/05:

*Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.*

Até esse ponto, não havia discussões, pois tal matéria estava no âmbito de conformação do legislador. Ocorre que, a referida LC 188/05, em seu art. 4º, expressamente consignou que a norma que dispunha acerca do termo inicial para as ações de repetição de indébito nos tributos sujeitos a lançamento por homologação deveria ser considerada como meramente interpretativa. Veja-se o teor do art. 4º da LC 118/05:

*Art. 4o Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3o, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.*

*O art. 106, inciso I do CTN afirma que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados.*

Desse modo, pretendeu-se atingir todas as ações de repetição de indébito tributário, inclusive àquelas ajuizadas antes da LC 118/05, de modo a reduzir o prazo prescricional de 10 para 5 anos, o que implicaria uma redução no pagamento de tributos pagos indevidamente pelos sujeitos passivos.

O STJ rechaçou a tentativa legislativa de conferir natureza interpretativa ao art. 4º da LC 188/05 e definiu que se aplicaria o termo inicial do prazo prescricional da data do efetivo pagamento para os pagamentos indevidos realizados após 09/06/2005, permanecendo válido o prazo de 10 anos – termo inicial da prescrição a partir da homologação – para os pagamentos realizados anteriormente àquela data. Em substancial acórdão, o STJ assim posicionou-se:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO.*

*1. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação correspectiva.*

*2. O advento da LC 118/05 e suas conseqüências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.*

3. Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

4. Deveras, a norma inserta no artigo 3º, da lei complementar em tela, indubitavelmente, cria direito novo, não configurando lei meramente interpretativa, cuja retroação é permitida (...).

5. Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.").

6. Desta sorte, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o dies a quo do prazo prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido.

7. In casu, insurge-se o recorrente contra a prescrição quinquenal determinada pelo Tribunal a quo, pleiteando a reforma da decisão para que seja determinada a prescrição decenal, sendo certo que não houve menção, nas instâncias ordinárias, acerca da data em que se efetivaram os recolhimentos indevidos, mercê de a propositura da ação ter ocorrido em 27.11.2002, razão pela qual forçoso concluir que os recolhimentos indevidos ocorreram antes do advento da LC 118/2005, por isso que a tese aplicável é a que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.

8. Impende salientar que, conquanto as instâncias ordinárias não tenham mencionado expressamente as datas em que ocorreram os pagamentos indevidos, é certo que os mesmos foram efetuados sob a égide da LC 70/91, uma vez que a Lei 9.430/96, vigente a partir de 31/03/1997, revogou a isenção concedida pelo art. 6º, II, da referida lei complementar às sociedades civis de prestação de serviços, tornando legítimo o pagamento da COFINS.

9. Recurso especial provido, nos termos da fundamentação expendida. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1002932 / SP, Rel. Ministro LUIZ FUX. S1 - PRIMEIRA SEÇÃO. DJe 18/12/2009)

Porém, o STF definiu outros marcos temporais para a aplicação do art. 3º da LC 118/05, considerando-se não a realização do pagamento indevido, como fez o STJ, mas a data do ajuizamento da ação.

*DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/05, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.*

Portanto, definiu-se que, uma vez reconhecida a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerou-se legítimo o prazo de 5 anos apenas para as demandas propostas após o período da vacatio legis de 120 dias, isto é, a partir de 09 de Junho de 2005. Ressalte-se que enquanto o STJ admite como válida a aplicação do antigo prazo

prescricional de 10 anos para as demandas em que se afirma o pagamento indevido até 09 de Junho de 2005, para o STF o relevante não seria a data do pagamento indevido, mas a propositura da ação de repetição de indébito.

Ao traçar pertinentes comentários acerca dos dois julgados acima transcritos, Márcio Cavalcante esclarece que por se tratar de matéria envolvendo a interpretação da lei em face da Constituição Federal, prevaleceu a posição do STF. Assim, o STJ afirma expressamente que está superado seu antigo entendimento para se adequar a posição do STF (CAVALCANTE, 2013, pag. 980) Portanto, o que atualmente prevalece, de forma pacífica, é a posição do STF.

Por tudo quanto exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário e reconhecer o direito creditório guerreado pelo contribuinte, devidamente atualizado.

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de, **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário nos moldes acima expostos.

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal.