



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13009.000489/99-95
Recurso nº. : 128.313
Matéria : IRPF - EX.: 1993
Recorrente : WALTER PEDRO BRUNO
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 22 DE AGOSTO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.646

IRPF - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - O pagamento indevido não decorre da materialização do fato gerador motivo para que a extinção do crédito, teoricamente, tributário, ocorra na forma do artigo 156, I, do CTN, enquanto o prazo decadencial para o exercício do direito à restituição tenha marco inicial nessa data.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WALTER PEDRO BRUNO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Goretti de Bulhões Carvalho (Relatora), Amaury Maciel, Valmir Sandri e Luiz Fernando Oliveira de Moraes. Designado o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13009.000489/99-95
Acórdão nº. : 102-45.646
Recurso nº. : 128.313
Recorrente : WALTER PEDRO BRUNO

RELATÓRIO

O contribuinte ingressa com recurso voluntário às fls. 147/149, pleiteando a restituição do imposto retido na fonte referente ao ano de 1993 – exercício de 1994.

A decisão recorrida está assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Exercício: 1994

Ementa: PROVENTOS DE APOSENTADORIA -
CARDIOPATIA GRAVE - DECADÊNCIA.

O direito de pleitear restituição do imposto retido na fonte incidente sobre Proventos de Aposentadoria de portador de Cardiopatia Grave extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito.

Solicitação Indeferida.”

A matéria recorrida refere-se ao prazo decadencial para o Contribuinte requerer junto a Receita Federal a restituição de importância paga indevidamente, por ser portador de moléstia grave.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13009.000489/99-95
Acórdão nº. : 102-45.646

V O T O V E N C I D O

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido, não havendo preliminar a ser analisada.

Assiste razão ao Recorrente, uma vez que a retenção na fonte é feita mensalmente, submetendo-se desta forma ao previsto no artigo 150, § 4º. do CTN.

O Código Tributário Nacional traz em seu conteúdo três modalidades de lançamentos: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).

Como já por demais conhecidos por V. Sas, no lançamento por declaração uma vez ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo presta todas as informações ou declarações com base nas quais a autoridade administrativa procede à liquidação do crédito e o formaliza; no lançamento de ofício a autoridade administrativa formaliza o crédito sem qualquer participação do sujeito passivo, utilizando apenas dados que possua em seus cadastros ou obtidos pela fiscalização.

No lançamento por homologação, a legislação tributária determina ao sujeito passivo o dever de apurar ou calcular o montante do tributo devido sem que haja qualquer manifestação por parte da Fazenda Pública interessada. Por mandamento legal o próprio sujeito passivo que já calculou o montante devido a título de tributo, promove seu recolhimento aos cofres públicos, sem qualquer ato prévio de averiguação por parte da autoridade competente. Pode-se dizer, que no



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13009.000489/99-95
Acórdão nº : 102-45.646

caso, existe recolhimento de tributo sem lançamento. Operado o pagamento o lançamento deverá ocorrer no momento em que o fisco, em ato de fiscalização, homologar o valor levado ao conhecimento do Erário Público. O lançamento neste caso é um ato que referenda a antecipação, levado a cabo pelo sujeito passivo. Fica claro que nesta hipótese o lançamento tem clara função declaratória de extinção do crédito tributário; é a forma expressa de aceitação àquilo que o sujeito passivo recolheu.

Convém, ainda realçar que o dispositivo em tela afirma **TAXATIVAMENTE** que o lançamento somente se operará no instante em que a autoridade determinada em lei "*expressamente*" homologar o valor recolhido. Esta determinação assume grande importância quando comentarmos a homologação **TÁCITA** expressa no § 4º deste mesmo artigo.

Como bem define a Ilustre Conselheira Sandra Faroni, a quem rendo minhas homenagens:

"No lançamento por homologação, uma vez ocorrido o fato gerador o sujeito passivo não tem que esperar qualquer atitude da administração pública, devendo ele próprio liquidar o crédito e pagá-lo, e, ao mesmo tempo, informar ao Poder Público da ocorrência do fato gerador e das condições e circunstâncias em que ocorreu. A partir daí a administração verifica se o pagamento está correto e, em caso positivo, o homologa. Destaque-se que embora o CTN não fale expressamente da obrigação acessória do sujeito passivo de informar a ocorrência do fato gerador e das suas circunstâncias (ao mesmo tempo em que efetua o pagamento), tal é uma decorrência lógica do sistema, pois a administração não teria como homologar o pagamento se não conhecesse esses fatos. Assim, ao dispor que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para homologar o "LANÇAMENTO", deixa o CTN implícito que desde aquela data a autoridade administrativa tem conhecimento das circunstâncias exatas em que ocorreu o fato gerador. Se assim não fosse, isto é, se fosse possível que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13009.000489/99-95
Acórdão nº. : 102-45.646

mediasse intervalo de tempo entre a ocorrência do fato gerador e o pagamento ou entre aquele e a prestação das informações sobre ele à administração, esta não teria o prazo de 05 (cinco) anos para homologá-lo, conforme o previsto no § 4º. do artigo 150 do CTN. Porque, enquanto não efetuado o pagamento, não há o que homologar, e enquanto a administração não tem conhecimento das circunstâncias em que ocorreu o fato gerador, não pode calcular o tributo para efetuar a homologação.”

Depreende-se que, nos termos do “caput” do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação ocorre quando, por delegação da legislação fiscal, o contribuinte promove aquela atividade da autoridade administrativa de lançamento.

Por todo o exposto, uma vez que a homologação do imposto retido na fonte – ano base 1993, só se deu em 1995, entendo que a partir desta data é que começa a fluir o prazo para o pedido de restituição.

Neste sentido, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso do contribuinte, garantindo-lhe o direito de restituição pleiteado em sua exordial.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2002.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13009.000489/99-95
Acórdão nº. : 102-45.646

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

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator Designado

O contribuinte portava moléstia grave desde 22 de novembro de 1991, segundo consta da decisão n.º 1251, de 11 de abril de 2000, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Volta Redonda, RJ, e por desconhecimento não usufruiu da respectiva isenção prevista na lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988.

Ciente da tributação indevida ingressou com pedido de restituição em 28 de abril de 1999 e obteve, de acordo com a citada decisão, devolução do saldo de imposto pago indevidamente nos anos-calendários de 1994 a 1997, exercícios de 1995 a 1998, e indeferimento aos exercícios anteriores motivado pelo transcorrer do prazo decadencial. Observo que o saldo de imposto a pagar apurado pelo Fisco na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda - Pessoa Física do exercício de 1994, também foi restituído porque não atingido pela decadência.

Não conformado com o indeferimento relativo ao exercício de 1994, confirmado por decisão da DRJ/FOR n.º 1547, de 13 de agosto de 2001, dirigiu recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes onde cita que esse lançamento foi homologado em 10 de março de 1995, pela Notificação expedida com lastro nos dados da declaração apresentada, fl. 130. Segundo seu entendimento, esse ato extinguiu parcialmente o crédito constituído, e ainda, demandou uma diferença a pagar, em valor de R\$ 428,51, fls. 99 e 100, sendo, portanto, marco inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos do direito de pleitear a restituição.

Submetido a julgamento nesta E. Câmara, teve acompanhamento da sua tese pela nobre Conselheira Relatora Dr.^a Maria Goretti de Bulhões Carvalho,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13009.000489/99-95
Acórdão nº. : 102-45.646

bem assim, pelos ilustres Conselheiros Amaury Maciel, Valmir Sandri e Luiz Fernando Oliveira de Moraes que concluíram pela razão aos argumentos do recorrente.

Não há dúvida de que esse tributo é do tipo que determina ao contribuinte os procedimentos vinculados ao ato de lançamento – identificação da incidência tributária, determinação da base de cálculo, da alíquota, cálculo, preenchimento do DARF e o recolhimento – enquanto atribui à Administração Tributária a tarefa de, posteriormente, homologá-los expressamente, ou constituir a diferença porventura havida.

Também não é desconhecido que a incidência do tributo para a pessoa física é mensal, à medida em que os rendimentos vão sendo percebidos, seja pelas fontes pagadoras ou pela própria beneficiária, como determinam os artigos 2.º da lei n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990, o 8.º da lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988 e o 7.º da lei n.º 8383, de 30 de dezembro de 1991.

Passando à questão legal em comento, a primeira observação a fazer é que a restituição deve ser regida pelas regras contidas no Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966, porque, mesmo indevida, foi recolhida a título de tributo.

Nesse diploma legal, o prazo para exercer o direito de pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente – nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo indevido - encontra-se determinado pelas disposições do artigo 168, I, é de 5 (cinco) anos, e tem início na data 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:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13009.000489/99-95
Acórdão nº : 102-45.646

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;"

Desse texto legal, extrai-se que a data de início do prazo decadencial para exercer o direito à restituição do pagamento indevido coincide com aquela da extinção do crédito tributário. A inércia em pedir a devolução gera o efeito extintivo da relação obrigacional de devolver, natureza típica da decadência.

O prazo decadencial visa possibilitar ao interessado o exercício de um direito, e tem início na data em que o referencial é dado a conhecer ao detentor do poder de ação. De outro lado, tem por objeto a segurança jurídica ao selar a impossibilidade de agir aos que, devidamente cientes, permaneceram inertes perante a lei.

O pagamento indevido pode decorrer de simples erro no recolhimento, retenção incorreta, erro de cálculo, engano no preenchimento do documento de arrecadação, entre outros possíveis e não vinculados ao tributo; de outro lado, pode originar-se da determinação legal, que implica incidência tributária correta no momento em que efetivada, no entanto, posteriormente, a maior pela combinação com outros fatos jurídicos ocorridos ligados à pessoa beneficiária.

Na primeira situação, em que não se verifica vínculo à obrigação tributária, não há qualquer hipótese do prazo extintivo ligar-se à modalidade de lançamento do tributo pois trata-se de devolução de simples recolhimento indevido.

Já na segunda, ao contrário, o recolhimento foi correto porque decorreu da normativa, portanto, originado em obrigação tributária vigente no momento do recolhimento que assim o permaneceu durante o transcorrer do ano-calendário até a conclusão do fato gerador, quando tornou-se indevida, pela apropriação de outros valores. Trata-se de tributo pago, enquanto sua restituição



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13009.000489/99-95
Acórdão nº : 102-45.646

submete-se às determinações legais aplicáveis à modalidade do lançamento do tributo.

A situação em comento é caso típico da primeira hipótese aventada, pois, apesar do recolhimento ter obedecido à legislação da época, não se tratava de tributo devido porque a característica do beneficiário isentava-o dessa incidência. Logo, havendo a comprovação da moléstia grave antecipadamente, não se falaria em incidência tributária para o rendimento, pois inserido no campo das isenções.

Então, não resta dúvida que a situação material é a mesma insculpida na hipótese legal de “cobrança espontânea de tributo, indevida, efetuada por desconhecimento da real situação do beneficiário”, prevista no artigo 165, I do CTN e no Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999, artigo 895, § 1.º, I, onde definido o que se entende por pagamento indevido.

“Art. 895. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de imposto de renda, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá optar pelo pedido de restituição do valor pago indevidamente ou a maior, observado o disposto nos arts. 892 e 900 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, § 2º, e Lei nº 9.069, de 1995, art. 58). (V. NOTAS 2134 a 2141 APÓS O § 2º).

§ 1º Entende-se por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior aquele proveniente de:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de imposto, quando efetuado por erro, ou em duplicidade, ou sem que haja débito a liquidar, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;”
(Grifei)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13009.000489/99-95

Acórdão nº : 102-45.646

Portanto, o direito à restituição não se inicia no momento em que apurado o imposto anual, mas a partir de cada retenção, pois conhecida do beneficiário e indevida porque o rendimento, apesar de sujeito à incidência tributária, era isento pela presença da moléstia grave. Não se pode aplicar a ela efeitos peculiares às modalidades de lançamentos porque tributo não se constitui.

Ad argumentandum tantum, o fato da Administração Tributária determinar que esses valores sejam apurados, sempre, pela declaração de ajuste anual, visa em primeiro lugar eliminar a possibilidade de utilização duplicada para fins de restituição; em segundo, quitar eventuais saldos devedores à Fazenda Pública, pelo confronto obrigatório entre imposto pago e o devido.

In casu, decorrendo a relação jurídico tributária da interpretação correta da lei, no entanto sendo a cobrança indevida, em face das condições do beneficiário, a extinção do crédito ocorre pelo pagamento, na forma do artigo 156, I do CTN, caracterizado pelo desconto no instante do recebimento. Observe-se que o crédito não decorre de obrigação tributária, na forma do artigo 113, § 1.º do CTN, porque comprovada ausência de ligação do recolhimento com o fato gerador do tributo.

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

Extinguir a relação jurídico tributária significa considerar inexistente qualquer vínculo obrigacional decorrente da hipótese de incidência em sua forma concreta.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13009.000489/99-95

Acórdão nº : 102-45.646

Nesse sentido Paulo de Barros Carvalho, em Curso de Direito Tributário, 13.^a Ed. Revisada, Saraiva, 2000, página 445, cita que a extinção do crédito tributário é concomitante ao desaparecimento do vínculo obrigacional:

“2. A extinção do crédito é concomitante ao desaparecimento do vínculo obrigacional.

....

Depois de tudo o que dissemos, claro está que desaparecido o crédito decompõe-se a obrigação tributária, que não pode subsistir na ausência desse nexos relacional que atrela o sujeito pretensor ao objeto e que consubstancia seu direito subjetivo de exigir a prestação. O crédito tributário é apenas um dos aspectos da relação jurídica obrigacional, mas sem ele inexistente o vínculo. Nasce no exato instante em que irrompe a obrigação e desaparece juntamente com ela.”

Portanto, transcorrido o prazo quinquenal com início de contagem na data do pagamento efetuado, conforme determinação do artigo 168, I, combinado com o artigo 156, I, ambos do CTN, considera-se decaído o direito à pleiteada restituição.

Deve ser observado que o próprio RIR/99 confirma essa posição no artigo 894, quando determina, de acordo com a legislação de amparo, a incidência dos juros moratórios a partir do momento em que efetuados os pagamentos indevidos.

“Art. 894. O valor a ser utilizado na compensação ou restituição será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 39, § 4º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 73): (V. NOTAS 2132 e 2133 APÓS O INCISO II).

I - a partir de 1º de janeiro de 1996 até 31 de dezembro de 1997, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13009.000489/99-95
Acórdão nº. : 102-45.646

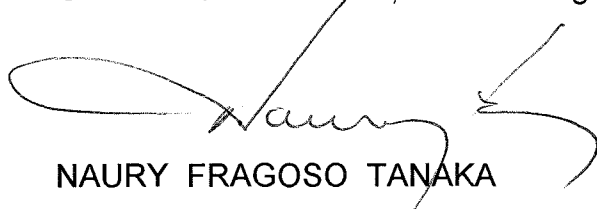
até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada;

II - após 31 de dezembro de 1997, a partir do mês subsequente do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada." (Grifei)

Assim, com a devida vênia dos nobres Conselheiros que manifestaram posição divergente, o exercício do direito à restituição do tributo indevidamente descontado no ano-calendário de 1993, extinguiu-se com o transcorrer dos 5 (cinco) anos fixados para esse fim e antes da manifestação apropriada do contribuinte.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento integral ao recurso em face da extinção do direito em comento pela decadência.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2002.



NAURY FRAGOSO TANAKA