



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Recurso nº. : 102-146945
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : EDITH DOS SANTOS SABOGA WEYLL
Sessão de : 21 de março de 2007
Acórdão nº : CSRF/04-00.546

IRF – RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO - RESTITUIÇÃO. O direito de pleitear restituição de imposto retido na fonte sobre verbas recebidas como incentivo à adesão a Plano de Demissão Voluntária - PDV extingue-se no prazo de cinco anos, contados de 07/01/1999, primeiro dia após a publicação da IN SRF nº 165/98 no DOU.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora) que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 22 DEZ 2008

A

D

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, GONÇALO BONET ALLAGE e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS (Presidente da CSRF à época do julgamento).



Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

Recurso nº. : 102-146945
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : EDITH DOS SANTOS SABOGA WEYLL

RELATÓRIO

A contribuinte acima identificada apresentou, em 26/11/2003 (fls. 01), o Pedido de Restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre verbas que teriam sido recebidas no contexto de Plano de Demissão Voluntária – PDV de IBM Brasil – Indústria, Máquinas e Serviços Ltda., em 14/01/1983 (fls. 06).

Em 30/11/2004, a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro/RJ, por meio do parecer de fls. 10/11, indeferiu o pleito, tendo em vista o decurso do prazo decadencial.

Irresignada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 15 a 22, apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, que reiterou o indeferimento do pedido, por meio do Acórdão DRJ/RJOII nº 8.640, de 31/05/2005 (fls. 26 a 32).

Cientificada da decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 34 a 44.

Em sessão plenária de 23/02/2006, a Colenda Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu, por maioria de votos, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 102-47.414 (fls. 46 a 50), assim ementado:

“DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – PDV – TERMO INICIAL –
O instituto da decadência decorre da inércia do titular de um direito em exercê-lo. Deve-se, portanto, tomar a data de publicação da norma que

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

veiculou ser indevida a exação como o dies a quo para a contagem do prazo decadencial.

Decadência afastada."

Na oportunidade, afastou-se a decadência e determinou-se o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito.

Inconformada, a Fazenda Nacional, com fundamento no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, interpõe o Recurso Especial de fls. 52 a 57, contendo as seguintes razões, em síntese:

- a decisão recorrida negou vigência aos artigos 168, I, e 165, I, do CTN, determinando a contagem do prazo decadencial a partir de Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal;

- a gravidade do tema provocou alteração na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que vem afastando qualquer outro termo inicial para contagem de prazos decadenciais ou prescricionais que não os previstos no CTN, ainda que haja declaração de inconstitucionalidade pelo STF, em controle concentrado ou difuso.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o provimento do Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido.

Cientificada do Recurso Especial em 16/08/2006 (fls. 61), a contribuinte apresentou, nesta mesma data, as contra-razões de fls. 63 a 68, contendo os seguintes argumentos, em resumo:

- quanto à aplicação da Lei Complementar nº 118, de 2005, o Recurso Especial nº 327.043, objeto de decisão unânime, deixa claro que ela só pode ser aplicada após 09 de junho de 2005;

- o termo inicial para a apresentação do pedido de restituição está vinculado ao momento em que o imposto passou a ser indevido. *pel*

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 71, que trata do trâmite dos autos no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório. *gel*

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

Trata o presente processo, de Pedido de Restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre rendimentos que teriam sido recebidos no contexto de PDV – Programa de Demissão Voluntária, promovido por IBM Brasil – Indústria, Máquinas e Serviços Ltda., em 14/01/1983, protocolado em 26/11/2003 (fls. 01).

No acórdão recorrido, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, afastando-se a decadência considerando-se como *dies a quo* do respectivo prazo a data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 165, de 1998, ocorrida em 06/01/1999, e determinando-se o retorno dos autos à DRJ, para enfrentamento do mérito.

Sobre o perecimento do direito à restituição de pagamento indevido, o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) assim estabelece:

“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 identificação 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.

(...) *pel*

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

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

I – nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, na data da extinção do crédito tributário;

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.” (grifei)

No caso em apreço, trata-se obviamente de hipótese inserida no inciso I do art. 165, acima transcrito, uma vez que a fonte pagadora efetuou a retenção espontaneamente, conforme entendimento administrativo que, embora reformulado por força de decisões do Superior Tribunal de Justiça, à época dos recolhimentos encontrava-se em plena vigência. Ressalte-se que referido inciso menciona apenas o pagamento indevido, sem adentrar ao mérito do motivo do indébito, concluindo-se então que estão incluídos também os casos de pagamento indevido em função de interpretação administrativa divergente de entendimento do Judiciário.

A inserção da hipótese em tela no inciso I do art. 165 do CTN conduz ao inciso I do art. 168 do mesmo diploma legal, segundo o qual o direito de pleitear a restituição perece com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário. Esta, por sua vez, é a data do pagamento indevido, conforme os citados artigos, entendimento reforçado pelo art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005.

Assim, na situação ora tratada, uma vez que o crédito tributário foi extinto pelo pagamento (retenção) em 1983 (art. 156, inciso I, do CTN), o direito de pleitear a respectiva restituição decaiu em 1988. Obviamente, o presente pedido de restituição, protocolado que foi em 26/11/2003, encontra-se inexoravelmente atingido pela decadência, até mesmo pela tese dos cinco anos, acrescidos de mais cinco, esposada pelo Superior Tribunal de Justiça até junho de 2005 (conhecida como “tese dos cinco mais cinco”).

O provimento do acórdão recorrido se funda na argumentação no sentido de que o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial seria o da edição de ato 

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

administrativo reconhecendo a impertinência da exação, tese esta totalmente destituída de amparo legal. Como já assentado no presente voto, os arts. 165, inciso I, e 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, não especificam o motivo do indébito, concluindo-se assim que tais dispositivos legais albergam todos os casos de pagamento indevido, inclusive aqueles que envolvem divergência entre a interpretação administrativa e a judicial.

A tese contida no julgado guerreado, além de não encontrar abrigo no CTN nem em qualquer outro diploma legal vigente, colide frontalmente com o princípio da segurança jurídica, já que inaugura hipótese de imprescritibilidade no Direito Tributário, o que não está previsto nem mesmo na Constituição Federal, salvo no âmbito do Direito Penal, relativamente à pretensão punitiva do Estado quanto à prática de racismo e à ação de grupos armados, civis ou militares, contra a ordem constitucional e o Estado Democrático (art. 5º, incisos XLII e XLIV).

A falta de fundamentação legal da tese ora analisada, no que tange ao termo inicial para contagem do prazo decadencial, foi registrada com propriedade pela doutrina, aqui representada por Eurico Marcos Diniz de Santi (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 273/277).

Ressalte-se que o trecho aqui transcrito, embora se refira a Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada pelo Supremo Tribunal Federal, pode ser perfeitamente aplicado ao caso de interpretação esposada pelo Superior Tribunal de Justiça, como é o caso da tributação dos rendimentos pagos a título de PDV:

"Por isso, o controle da legalidade não é absoluto, exige o respeito do presente em que a lei foi vigente. Daí surgem os prazos judiciais garantindo a coisa julgada, e a decadência e a prescrição cristalizando o ato jurídico perfeito e o direito adquirido.

(...)

Como a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. Ocorre que, se a decadência e a prescrição

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

perdessem o seu efeito operante diante do controle direto de constitucionalidade, então todos os direitos subjetivos tornar-se-iam imprescritíveis.

A decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade da lei.

O acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.

Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio da actio nata. Trata-se de repetição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão só como novo fundamento jurídico para exercer o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.

Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN."

Destarte, os mesmos argumentos e conclusões defendidos no trecho colacionado aplicam-se à tese de que a contagem do prazo decadencial teria como marco inicial a data de publicação de ato administrativo, pois, como ficou sobejamente demonstrado, qualquer tese que vise a criação de *dies a quo* do prazo decadencial à revelia do CTN é desprovida de base legal e afronta o princípio da segurança jurídica, o que é vedado pela Lei nº 9.784, de 29/01/1999, aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

"Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, **segurança jurídica**, interesse público e eficiência." (grifei)

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

Nesse mesmo sentido a matéria publicada no Informativo nº 0267, do STJ - Superior Tribunal de Justiça, acerca da decisão no Recurso Especial nº 747.091-ES, de 08/11/2005, que tratava da cota de contribuição sobre exportações de café, considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal:

"RENÚNCIA. PRESCRIÇÃO. FAZENDA PÚBLICA.

Não há como se entender que haja renúncia tácita de prescrição já consumada em favor da Fazenda Pública, pois, conforme o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, isso só pode dar-se mediante lei. No caso, o art. 18 da Lei nº 10.522/2002 apenas dispensou a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição na dívida ativa da União e o ajuizamento de execução fiscal em casos de quota de contribuição para a exportação de café, nada dispondo sobre renúncia à prescrição. Ao contrário, em seu § 3º, aquele artigo deixa claro que não abre mão de valores já percebidos, quanto mais de valores recebidos e insusceptíveis de exigência pela via judicial pelo fato de se haver consumado a prescrição. Com esse entendimento, destacado entre outros, a Turma negou provimento ao especial. Precedentes citados do STF: RE 80.153-SP, DJ 13/10/1976. REsp 747.091, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8/11/2005."

O artigo 18 da Lei nº 10.522, de 2002, citado na matéria acima transcrita, com a redação da Lei nº 11.051, de 2004, assim dispunha:

"Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...)

X – à Cota de Contribuição revigorada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986."

A Instrução Normativa SRF nº 165, de 1998, a qual o contribuinte quer atribuir o condão de reabrir o prazo decadencial, tem a seguinte redação:

"Art. 1º Fica dispensada a constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente à incidência do Imposto de Renda na fonte sobre as verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária. *gel*

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

Art. 2º Ficam os Delegados e Inspectores da Receita Federal autorizados a rever de ofício os lançamentos referentes à matéria de que trata o artigo anterior, para fins de alterar total ou parcialmente os respectivos créditos da Fazenda Nacional.

§ 1º Na hipótese de créditos constituídos, pendentes de julgamento, os Delegados de Julgamento da Receita Federal subtrairão a matéria de que trata o artigo anterior.”

Como se pode observar, ambas as normas legais – Lei nº 10.522, de 2002, e Instrução Normativa SRF nº 165, de 1998 – determinam os mesmos procedimentos, ou seja, a dispensa de constituição de créditos tributários relativos às exações tratadas – Cota de Contribuição sobre Exportações de Café e Imposto de Renda Pessoa Física – bem como a revisão de créditos já constituídos.

Ora, se o Superior Tribunal de Justiça entende que o art. 18 da Lei nº 10.522, de 2002, não tem o condão de reabrir prazos decadenciais/prescricionais, não há como conferir-se tal efeito a comando idêntico ao citado artigo, porém transmitido por meio de uma Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal. Ademais, como já exposto, nem mesmo a tese dos “cinco mais cinco”, defendida pelo STJ até junho de 2005, socorreria o recorrente, uma vez que entre a data da retenção e a do pedido decorreram muito mais de dez anos.

Nesse sentido, confira-se a ementa da decisão exarada no Recurso Especial 747.091/ES, de 08/11/2005:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA 1ª SEÇÃO NO ERESP 435.835/SC. LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ART. 3º. INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA. ENTENDIMENTO CONSIGNADO NO VOTO DO ERESP 327.043/DF.

(...)

2. A 1ª Seção do STJ, no julgamento do ERESP 435.835/SC, Rel. p/ o acórdão Min. José Delgado, sessão de 24.03.2004, consagrou o

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

entendimento segundo o qual o prazo prescricional para pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco anos, contados da data da homologação do lançamento, que, se for tácita, ocorre após cinco anos da realização do fato gerador – **sendo irrelevante, para fins de cômputo do prazo prescricional, a causa do indébito**. Adota-se o entendimento firmado pela 1ª Seção, com ressalva do ponto de vista pessoal, no sentido da subordinação do termo *a quo* do prazo ao universal princípio da *actio nata* (voto-vista proferido nos autos do ERESP 423.994/SC, 1ª Seção, Min. Peçanha Martins, sessão de 08.10.2003).

3. No caso, a ação foi promovida quando já passaram mais de dez anos da data do recolhimento do tributo que se busca repetir.

4. A renúncia à prescrição em favor da Fazenda Pública somente se dá quando expressamente autorizada por lei.

5. Recurso Especial a que se nega provimento." (grifei)

Assim sendo, DOU provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para manter a declaração de ocorrência da decadência.

Sala das Sessões - DF, em 21 de março de 2007


MARIA HELENA COTTA CARDOZO



Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Redator-designado.

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão de seu conhecimento.

Em que pesem os argumentos da ilustre Conselheira relatora, entendo que, com relação a decadência alegada pela recorrente, o marco inicial do prazo decadencial para o Contribuinte pleitear a restituição do IRF retido sobre as verbas de PDV, reconhecidas, posteriormente ao seu pagamento, como isentas, por ato administrativo, não é a data do seu pagamento, porque, até o reconhecimento da isenção, o tributo ainda não era indevido, à luz da legislação até então aplicável.

Somente a partir da edição de ato administrativo, reconhecendo a isenção das respectivas verbas, é que o valor pago transmuda-se em indevido, gerando o direito a que se reporta o art. 165 do CTN. Este direito, entendo, não surge com o pagamento do tributo, mas com a nova norma aplicável e respectivo reconhecimento do indébito.

A contagem do prazo decadencial, a partir de referido reconhecimento do indébito, ressalte-se, não implica em violação aos art. 165 e 168 do CTN, uma vez que o crédito do Contribuinte não surgiu com o pagamento do tributo, realizado em conformidade com a ordem jurídica então vigente, mas no posterior reconhecimento da isenção, por ato administrativo.

Observe-se que o art. 165 do CTN, em seu inciso I, reporta-se ao pagamento indevido em face da legislação tributária aplicável. Aplicável, entende-se, à época do pagamento. Se, somente após o pagamento, os respectivos rendimentos foram considerados como isentos por ato administrativo, não se verificou, à época do pagamento, a hipótese de contagem do prazo decadencial prevista nos art. 165, I, e 168, I, ambos do CTN.

Processo nº. : 13706.004372/2003-61
Acórdão nº. : CSRF/04-00.546

Da mesma maneira, assim, por entender que não houve violação aos arts. 165 e 168 do CTN, não vislumbro qualquer violação à Lei Complementar 118/2005, que visa a pacificar o marco inicial para a restituição de indébito sujeita ao disposto no art. 168, I, do CTN e não contraria as razões acima expostas.

Sendo assim, entendo que o direito do Contribuinte de pleitear a restituição de IRF sobre as verbas recebidas por adesão a Plano de Demissão Voluntária - PDV extingue-se no prazo de cinco anos, contados de 07/01/1999, primeiro dia após a publicação da IN SRF nº 165/98 no DOU, a partir de quando o Contribuinte poderia ter exercido seu direito a requerer a restituição.

Isto posto, considerando que a Contribuinte apresentou seu pedido de restituição em 26.11.2003, dentro, portanto, do prazo de 5 anos contados da publicação da IN SRF nº 165/98, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial interposto pelo ilustre representante da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 21 de março de 2007.



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

