



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 13706.004745/2003-01  
**Recurso nº** 159.803 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-00.515 – 2ª Turma  
**Sessão de** 09 de março de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** LEÃO SESSAK

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

Exercício: 1986

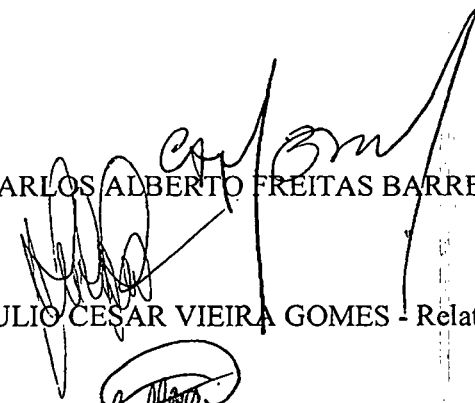
**IRPF - VERBAS INDENIZATÓRIAS - PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - PDV - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA.**

O marco inicial do prazo decadencial para os pedidos de restituição de imposto de renda indevidamente retido na fonte, decorrente do recebimento de verbas indenizatórias referentes à participação em PDV, se dá em 06.01.1999, data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 165, a qual reconheceu que não incide imposto de renda na fonte sobre tais verbas.

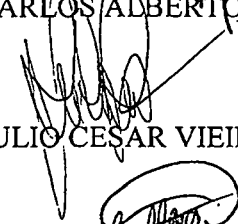
Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, retornando os autos à Unidade Local da RFB para analisar as demais questões relacionadas ao mérito. Vencidos os Conselheiros Julio César Vieira Gomes (Relator), Francisco de Assis Oliveira Junior, Elias Sampaio Freire e Carlos Alberto Freitas Barreto. O Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto apresentará declaração de voto. Designado o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage para redigir o voto vencedor.



CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente



JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES - Relator



GONÇALO BONET ALLAGE- Redator-Designado

EDITADO EM: 19 MAI 2010.

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Rogério de Lellis Pinto (suplente convocado), Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior.

Processo nº 13706.004745/2003-01  
Acórdão n.º 9202-00.515

CSRF-T2

Fl. 3

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra Acórdão no qual se decidiu por dar provimento ao recurso voluntário, adotando a contagem do prazo prescricional para pedido de restituição a partir da IN SRF nº 165, de 31/12/98.

O recurso foi baseado no art. 7, I, do Regimento Interno da CSRF. Alega o ilustre representante da Fazenda Nacional que a decisão teria violado os artigos 165 e 168 do CTN, pois o prazo para o pedido de restituição é de cinco anos contados da data do pagamento indevido.

Por meio de despacho deu-se seguimento ao recurso especial, reconhecendo-se a contrariedade à lei.

Cientificado do Acórdão recorrido, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o interessado não apresentou contra-razões.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

A controvérsia se instaurou em face de entendimentos divergentes quanto ao termo "*a quo*" para contagem do prazo prescricional relativo ao direito de repetição do indébito: seria a partir do pagamento realizado pelo contribuinte ou da norma administrativa que reconheceu não ser devido o tributo?

O tema tem disciplina no Código Tributário Nacional que, no entanto, não tratou dessa questão específica:

*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.*

Entendo que a solução da controvérsia deve ser iniciada com a pesquisa do sentido da expressão *indébito*, eis que a restituição se refere ao pagamento indevido. É com a identificação do momento em que determinado pagamento se tornou indevido que se inicia o prazo prescricional para a ação de repetição do indébito.

O Código Tributário Nacional dedicou à matéria a Seção III “Pagamento Indevido” do Capítulo IV “Extinção do Crédito Tributário”, nos seguintes termos, a partir dos quais podemos extrair um sentido para a expressão “indevido”:

### SEÇÃO III

#### *Pagamento Indevido*

*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.*

Nos exatos termos do artigo 165, I do CTN, o tributo é indevido em face da legislação tributária aplicável, ou seja, examinando-se o pagamento à luz da norma aplicável, constata-se uma incorreção, o tributo é indevido ou se pagou mais que o devido. E o que se tem por indevido não resulta da interpretação da lei pelo sujeito passivo em sentido contrário àquela adotada pela Administração. É indevido o tributo porque a legislação assim o considera, independentemente da interpretação empregada ou de sua constitucionalidade ou não. Até porque todas as leis em vigor gozam da presunção de constitucionalidade, que somente pode ser afastada nos controles concentrado e difuso:

*A presunção de constitucionalidade das leis encerra, naturalmente, uma presunção iuris tantum, que pode ser infirmada pela declaração em sentido contrário do órgão jurisdicional competente. O princípio desempenha uma função pragmática indispensável na manutenção da imperatividade das normas jurídicas e, por via de consequência, na harmonia do sistema.*<sup>1</sup>

No caso sob exame, temos a Instrução Normativa SRF nº 165, de 31/12/98 que dispensou a constituição do crédito sobre as aludidas verbas:

*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.*

Portanto, vejo que a aludida Instrução Normativa não cuidou de declarar o tributo como indevido, mas apenas dispensou a sua constituição por motivo de conveniência e oportunidade para a administração tributária, já que a jurisprudência do STF se formou no sentido de sua inconstitucionalidade.

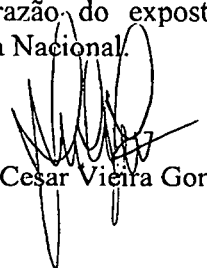
<sup>1</sup> BARROSO, Luís Roberto. Interpretação e Aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 5 edição. São Paulo: Saraiva, 2003. página 176.

Processo nº 13706.004745/2003-01  
Acórdão n.º 9202-00.515

CSRF-T2

Fl. 3

Em razão do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso  
interposto pela Fazenda Nacional.

  
Julio Cesar Vieira Gomes – Relator

K138  
qu**Voto Vencedor****Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Designado**

Não obstante a respeitável posição defendida pelo Conselheiro Julio César Vieira Gomes (Relator) e seguida pelos Conselheiros Francisco de Assis Oliveira Junior, Elias Sampaio Freire e Carlos Alberto Freitas Barreto, tenho adotado entendimento diverso com relação ao início do prazo decadencial para os pedidos de restituição do imposto de renda recolhido sobre verbas recebidas em razão da adesão a Programas de Demissão Voluntária – PDV.

No caso em apreço, a retenção do imposto de renda na fonte ocorrera no ano-calendário 1985, enquanto a pretensão do contribuinte fora protocolizada em 29/12/2003.

Pois bem, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, na medida em que cabe ao contribuinte verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, identificar o sujeito passivo, calcular e recolher o tributo devido, independentemente de qualquer iniciativa da autoridade administrativa, que apenas homologará, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

Está-se diante de situação em que a retenção na fonte se deu como mera antecipação do imposto a ser apurado na declaração de ajuste anual, sendo que o fato gerador do tributo ocorreu em 31 de dezembro do ano-calendário.

A regra geral relativa ao prazo decadencial para pedido de restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação resulta da interpretação dos artigos 150, § 4º, 165, inciso I e 168, inciso I, todos do Código Tributário Nacional – CTN, os quais estão assim dispostos:

*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.*

(...)

*§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.*

*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 art. 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;*

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

*I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.*

Da conjugação desses dispositivos legais conclui-se que, como regra, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o contribuinte tem 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para requerer a restituição de exação indevidamente recolhida.

Ocorre, que para algumas hipóteses excepcionais, a jurisprudência, inclusive advinda desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem admitido um novo início de prazo decadencial, que não se confunde com o fato gerador da obrigação tributária.

Tal posicionamento tem fundamento, principalmente, nos princípios constitucionais da legalidade, da moralidade e da proibição do enriquecimento sem causa.

Dentre as exceções consignadas pela jurisprudência, relevante destacar a declaração de inconstitucionalidade de norma tributária proferida pelo Supremo Tribunal Federal – STF, a expedição de Resolução do Senado Federal, prevista no artigo 52, inciso X, da Carta Fundamental ou, ainda, o reconhecimento, por parte do poder tributante, de que uma exigência tributária é indevida.

Pelo entendimento prevalente no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a data em que ocorrer alguma dessas situações configura o *dies a quo* do prazo para que o contribuinte peça a restituição de tributo indevidamente recolhido.

A título ilustrativo, trago à colação as ementas dos seguintes julgados proferidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*IRPF – DECADÊNCIA - O início da contagem do prazo de decadência do direito de pleitear a restituição dos valores pagos, a título de imposto de renda sobre os montantes pagos como incentivo pela adesão a programas de desligamento voluntário - PDV, deve fluir a partir da data em que o contribuinte viu reconhecido, pela administração tributária, o seu direito ao benefício fiscal.*

*Recurso especial negado.*

*(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Quarta Turma, Acórdão CSRF/04-00.227, Relator Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, julgado em 14/03/2006)*

*(Grifei)*



87/31/14

*DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – Em caso de conflito quanto à legalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:*

- a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN;*
- b) da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece a inconstitucionalidade de tributo;*
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.*

*Recurso conhecido e improvido.*

*(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Primeira Turma, Acórdão CSRF/01-04.950, Relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques)*

*(Grifei)*

No caso dos autos, a Secretaria da Receita Federal, por intermédio da Instrução Normativa SRF nº 165, de 31/12/98 (DOU, de 06/01/99), acabou por reconhecer a não incidência de imposto de renda na fonte sobre verbas indenizatórias referentes a programas de demissão voluntária.

Perfilhando o posicionamento dominante no âmbito deste Colegiado, entendo que o dia 06/01/99 – data de publicação da IN SRF nº 165 – marca o início do prazo decadencial para os contribuintes pleitearem a restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de imposto de renda na fonte, incidente sobre verbas indenizatórias recebidas em razão da participação em programas de demissão voluntária.

Portanto, como o pedido de restituição do interessado foi protocolado em 29/12/2003, penso que restou respeitado o prazo de cinco anos contados de 06/01/1999, não havendo, que se cogitar em decadência do seu direito.

Dessa forma, o acórdão recorrido deve ser mantido.

Destaco, por fim, que o artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, não justifica a aplicação retroativa do artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005, pois tal norma, evidentemente, não tem caráter interpretativo.

Tenho como aplicável ao caso o princípio constitucional da irretroatividade das leis, previsto no artigo 150, inciso III, alínea “a”, da Carta da República.

O artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005 só pode ser aplicado para fatos ocorridos a partir de 09/06/2005, o que não é o caso dos autos.

Nesse sentido, a Corte Especial do Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, em 06/06/2007, nos autos da Arguição de Inconstitucionalidade em EREsp nº 644.736/PE, Relator o Ministro Teori Albino Zavascki, 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 nº 118/2005.

Nacional. Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda



Gonçalo Bonet Allage – Redator-Designado

K  
132  
9**Declaração de Voto**

Conselheiro CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Esta Declaração tem por finalidade registrar os argumentos pelos quais divirjo do entendimento da maioria do Colegiado acerca do termo inicial da contagem do prazo decadencial para Fazenda Pública efetuar o lançamento.

Neste sentido, acompanho a corrente doutrinária de que, em não havendo pagamento antecipado, descabe a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, vez que não há pagamento a ser homologado.

Assim, adoto o entendimento da Conselheira Adriana Rego, que, na oportunidade, descortinou mais uma vez a tese que, em não havendo pagamento, não há o que a Administração Tributária homologar, motivo por qual a regra da contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN. Por conseguinte, a contagem do prazo decadencial inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do que já vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça – STJ, conforme ementa ora colacionada:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

1. No lançamento por homologação, o contribuinte, ou o responsável tributário, deve realizar o pagamento antecipado do tributo antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito condicionada à futura homologação expressa ou tácita pela autoridade fiscal competente. Havendo pagamento antecipado, o Fisco dispõe do prazo decadencial de cinco anos, a contar do fato gerador, para homologar o que foi pago ou lançar a diferença acaso existente (art. 150, § 4º, do CTN).

2. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, não há o que homologar, nem se pode falar em lançamento por homologação. Surge a figura do lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V, do CTN, cujo prazo decadencial se rege pela regra geral do art. 173, I, do CTN: cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o pagamento antecipado deveria ter sido realizado.

3. A tese segundo a qual a regra do art. 150, § 4º, do CTN deve ser aplicada cumulativamente com a do art. 173, I, do CTN, resultando em prazo decadencial de dez anos, já não encontra guarida nesta Corte.

Precedentes.

4. Recurso especial do autor provido, prejudicado o da municipalidade.

(REsp 1024092/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA,

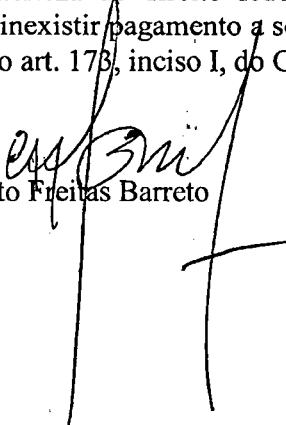
julgado em

07.08.2008, DJe 04.09.2008) (Negritei)

Destaque-se, sobretudo, que ao Resp nº 973.733-SC, recurso submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008, ou seja, com efeito repetitivo,

que, julgado em 12 de agosto de 2009, pois fim à tese de que o que importa é o regime de lançamento do tributo, ao deslocar a regra de contagem do prazo decadencial para o art. 173, inciso I, do CTN, quando inexistente pagamento a ser homologado.

Dessa forma, tendo em mente o papel do STJ de interpretar em última instância e de assegurar a inteireza do direito federal infraconstitucional, voto no sentido sentido de que, na hipótese de inexistir pagamento a ser homologado, o prazo decadencial deve observar a regra estabelecida no art. 173, inciso I, do CTN.

  
Carlos Alberto Freitas Barreto