MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº.	:	13819.003187/2003-81
Recurso nº.	:	151.314
Matéria	:	IRPF - Ex(s): 1984
Recorrente	:	JOSÉ VENÂNCIO DA SILVA
Recorrida	:	6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de	:	16 de agosto de 2006
Acórdão nº.	:	104-21.795

IMPOSTO DE RENDA - RECONHECIMENTO DE NÃO INCIDÊNCIA - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da publicação do Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN, da data de publicação da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo, ou da data de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Não tendo transcorrido, entre a data do reconhecimento da não incidência pela administração tributária (IN SRF n.º 165, de 1998) e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que não ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ VENÂNCIO DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo, que mantinham a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

Processo nº. : 13819.003187/2003-81
Acórdão nº. : 104-21.795

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, HELOÍSA GUARITA SOUZA, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

Processo nº. : 13819.003187/2003-81
Acórdão nº. : 104-21.795

Recurso nº. : 151.314
Recorrente : JOSÉ VENÂNCIO DA SILVA

RELATÓRIO

JOSÉ VENÂNCIO DA SILVA, Contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 096.899.078-91, solicitou 02/10/2003, por meio da petição de fls. 01/07, a restituição de imposto retido na fonte incidente sobre verbas recebidas no ano de 1983, alegadamente a título de indenização por adesão a Programa de Demissão Voluntária – PDV. O fundamento do pedido, em síntese, é o de que sobre tais verbas, por sua natureza indenizatória, não incidiria o IRPF.

A Delegacia da Receita Federal em São Bernardo do Campo, competente para apreciar o pedido, o indeferiu, sob o fundamento, em síntese, de que o direito de pleitear a restituição estava fulminado pela decadência, cujo termo inicial seria a data da extinção do crédito tributário, coincidente, no caso, com a data da retenção do imposto.

Irresignado, o Contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 35/42 onde sustenta, em síntese, que o termo inicial de contagem do prazo decadencial para pedir a restituição de imposto de renda incidentes sobre verbas recebidas a título de indenização por adesão a PDV é a data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 165, de 1999, que se deu em 06/01/1999. Invoca jurisprudência administrativa nesse sentido.

A DRJ/SÃO PAULO-SP II indeferiu a solicitação, confirmando a decisão da autoridade administrativa quanto à decadência do direito de pleitear a restituição. Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados na seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Ano-calendário: 1983

Processo nº. : 13819.003187/2003-81
Acórdão nº. : 104-21.795

Ementa: VERBAS INDENIZATÓRIAS. PROGRAMA DE INCENTIVO À DEMISSÃO VOLUNTÁRIA.
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 da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida."

Recurso

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/03/2006 (fls. 53), e com ela não se conformando, o Contribuinte apresentou, em 21/03/2006, o recurso de fls. 55/71, com as alegações e argumentos assim resumidos pelo próprio Recorrente:

"- O pedido do recorrente é legítimo, pois, tem amparo legal na IN SRF nº 165/98, publicada em 06/01/99, que reconheceu, no âmbito administrativo fiscal, a não incidência do IR sobre verbas percebidas por adesão ao PDV;

- O entendimento do recorrente sustenta-se, também, no vigente Parecer COSIT nº 4/99, que concede o prazo de cinco anos para restituição do tributo pago indevidamente, contado a partir do ato administrativo que reconhece, no âmbito administrativo fiscal, o indébito tributário;

- O Sistema de Tributação, através do Parecer COSIT nº 58/98 também esclareceu que na presente hipótese o prazo decadencial ocorre apenas após a publicação do ato específico do Secretário da Receita Federal, no caso a IN SRF nº 165/98;

- Segundo a correta interpretação, tratando-se especialmente de verbas provenientes de PDV, o direito à restituição do IR nasceu em 06/01/99, com a publicação da IN SRF nº 165/98;

- O direito do recorrente solicitar a restituição do indébito permaneceu vivo, latente, até 31/12/03;

- Se anteriormente a edição da IN SRF nº 165/98 não havia possibilidade do recorrente tomar qualquer providência, é de se entender que a contagem do prazo decadencial só tem início na data da publicação da referida IN, admitida, assim, a restituição de valores recolhidos em qualquer exercício pretérito;

- o valor correspondente ao IR pago a título de PDV foi simplesmente subtraído do patrimônio do requerente de forma ilegal, sem que este pudesse sequer manifestar-se;

- A decisão da Autoridade Julgadora, ora guerreada, sustentou-se em uma interpretação literal das normas mencionadas, não levando em conta tratar-se de situação conflituosa, não claramente prevista no CTN, o que permite a aplicação da analogia (art. 108, I, do CTN) e de princípios de direito;

- No caso de aplicação da analogia, por certo, a regra aplicável ao caso deverá ser aquela extraída do artigo 165, III, C/C a do artigo 168, II, ambos do CTN;

- Face à proibição legal do enriquecimento sem causa, é de se entender, com base no artigo 876 do Código Civil de 2002, aplicável ao caso, como sempre devida a restituição do valor pago indevidamente pelo contribuinte;

- Confirma o entendimento do requerente as reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, supra mencionadas;

- Como senso de justiça, é cabível ao presente caso a aplicação da eqüidade, que, por sua vez, confere um poder discricionário à autoridade competente, mitigando o rigor da lei e edificando um tratamento mais justo ao contribuinte."

É o Relatório.

Processo nº. : 13819.003187/2003-81
Acórdão nº. : 104-21.795

VOTO VENCIDO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.

Fundamentos

Como se vê, o que se discute neste processo é o termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição de imposto incidente sobre verba recebida a título de PDV. A tese em que se baseia o Recorrente é a de que o termo inicial seria a data da publicação da IN/SRF nº 165, de 1998, que, cumpre assinalar, ocorreu, em 06/01/1999. Portanto, por esse critério, o direito do Contribuinte estaria latente até 05/01/2004.

Estou ciente de que essa posição tem sido vencedora neste Conselho de Contribuintes. Todavia, com a devida vênia dos que assim pensam, divirjo desse entendimento.

O prazo decadencial do direito de pleitear restituição de indébitos tributário é disciplinado no nosso ordenamento jurídico no Código Tributário Nacional - CTN. Vejamos o que dispõe os arts. 165 e 168 do CTN:

> "Art. 165 – O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, á 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 a 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 – das hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;
>
> (...)"

O dispositivo acima transcrito, portanto, é expresso quando define a data da extinção do crédito tributário, e não outra data qualquer, como termo inicial de contagem do prazo decadencial.

Não é demais acrescentar que, por força do art. 150, III, "b" da Constituição Federal, prescrição e decadência são matérias de lei complementar e, portanto, não se pode simplesmente desprezar o comando do Código Tributário Nacional.

Argumentam, entretanto, os que sustentam a tese contrária que os contribuintes só puderam exercer o direito de pleitear a restituição com a publicação da Instrução Normativa SRF nº 165, de 1998, que reconheceu o direito.

Esse argumento, entretanto, não me sensibiliza. Primeiramente, porque não é verdade que só com a Instrução Normativa puderam os contribuintes pleitear a restituição. Podiam fazê-lo antes. A diferença é que antes da Instrução Normativa seus pedidos eram indeferidos. A instrução Normativa veio apenas orientar e uniformizar a posição da Administração no sentido de deixar de exigir créditos tributários incidentes sobre essas verbas e, por conseqüência, deferir os pedidos de restituição daqueles que haviam pleiteado.

Por outro lado, não se pode desprezar o fato de que a razão de existir nos diversos ordenamentos jurídicos o instituto da decadência não é outra senão o de evitar a persistência, de forma indefinida, de situações pendentes. É dizer, o instituto da decadência prestigia a segurança jurídica, fundamento do ordenamento jurídico. E é precisamente o princípio da segurança jurídica que é posto de lado quando de confere à Instrução Normativa nº 165, de 1998 o efeito de interromper a contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição.

Em conclusão, entendo que o termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de os contribuintes pleitearem a restituição de valor pago no ano de 1983 é a data do pagamento. Como o pedido só foi formalizado em 2003, encontrava-se o direito fulminado pela decadência.

Verifico que a DRJ/SÃO PAULO/SP, ante suas conclusões sobre a decadência, deixou de apreciar o pedido quanto ao mérito. Assim, na eventualidade de a posição aqui defendida não ser vencedora, entendo que o processo deve ser devolvido à primeira instância para apreciar o pedido quanto ao mérito.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, e se vencido quanto á decadência, pela devolução do processo para a primeira instância apreciar o pedido quanto ao mérito.

Sala das Sessões (DF), em 16 de agosto de 2006

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Processo nº. : 13819.003187/2003-81
Acórdão nº. : 104-21.795

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, permito-me divergir quanto a preliminar de decadência.

Alega o nobre relator, que o tema em discussão no presente processo é o termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição de imposto incidente sobre verba recebida a título de PDV. A tese em que se baseia o Recorrente é a de que o termo inicial seria a data da publicação da IN/SRF nº 165, de 1998, que, cumpre assinalar, ocorreu, em 06/01/1999. Portanto, por esse critério, teria o direito do Contribuinte estaria vivo até 05/01/2004.

Entende o nobre relator que o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de indébitos tributários é o que está disciplinado, no nosso ordenamento jurídico, nos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional - CTN. Nesta linha de pensamento se posiciona no sentido de que o termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de os contribuintes pleitearem a restituição de valor pago no ano de 1983 é a data do pagamento. Como o pedido só foi formalizado em 2003, encontrava-se o direito fulminado pela decadência.

Com a devida vênia, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

Da análise do processo, observa-se que o interessado argumenta que o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial seria o da edição de ato administrativo reconhecendo a impertinência da exação.

Assim, a principal tese argumentativa do suplicante é no sentido de que as verbas recebidas em decorrência da demissão voluntária são isentas da incidência do imposto de renda e que o direito para pedir a restituição do Imposto de Renda incidente sobre verbas indenizatórias do Plano de Demissão Voluntária foi exercido dentro do prazo decadencial, ou seja, o presente pedido foi protocolado em 02/10/03 (antes dos cinco anos da publicação da IN SRF 165, de 06/01/99).

Entendeu a decisão recorrida que já havia decorrido o prazo decadencial para a repetição do indébito, deixando de analisar o mérito da questão.

Como o requerente alega, que as verbas questionadas tem origem em Pedido de Demissão Voluntária – PDV, se faz necessário analisar o termo inicial para a contagem do prazo para requerer a restituição do imposto que indevidamente incidiu sobre tais valores.

Na regra geral o prazo decadencial do direito à restituição do tributo encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido. Assim sendo, a primeira vista, observando-se de forma ampla e geral, é líquido é certo que já havia ocorrido à decadência do direito de pleitear a restituição, já que segundo o art. 168, I, c/c o art. 165 I e II, ambos do Código Tributário Nacional, o direito de pleitear a restituição, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo do tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário.

Não há dúvidas, em se tratando de indébito que se exteriorizou no contexto de solução administrativa o tema é bastante polêmico, o que exige discussões doutrinárias e

jurisprudenciais, razão pela qual, no caso específico dos autos, se faz necessário um exame mais detalhado da matéria.

Com todo o respeito aos que pensam de forma diversa, entendo, que neste caso específico, que o termo inicial não poderá ser o momento da retenção do imposto, já que a retenção do imposto pela fonte pagadora não extingue o crédito tributário em razão de tal imposto não ser definitivo, consubstanciando-se em mera antecipação do imposto apurado através da declaração de ajuste anual. Como da mesma forma, não poderá ser o marco inicial da contagem a data da entrega da declaração de ajuste anual.

Entendo, que a fixação do termo inicial para a apresentação do pedido de restituição está estritamente vinculada ao momento em que o imposto passou a ser indevido. Até porque, antes deste momento às retenções efetuadas pela fonte pagadora eram pertinentes, já que em cumprimento de ordem legal. O mesmo ocorrendo com o imposto devido apurado pelo requerente em sua declaração de ajuste anual. Em outras palavras quer dizer que, antes do reconhecimento da improcedência do imposto, tanto a fonte pagadora quanto o beneficiário agiram dentro da presunção de legalidade e constitucionalidade da lei.

Isto é, até a decisão judicial ou administrativa em contrário, ao contribuinte cabe dobrar-se à exigência legal tributária. Reconhecida, porém, sua inexigibilidade, quer por decisão judicial transitada em julgado, quer por ato da administração pública, sem sombra de dúvidas, somente a partir deste ato estará caracterizado o indébito tributário, gerando o direito a que se reporta o artigo 165 do C.T.N.

Porquanto, se por decisão do Estado, pólo ativo das relações tributárias, o contribuinte se via obrigado ao pagamento de tributo até então, ou sofrer-lhe as sanções, a reforma dessa decisão condenatória por ato da própria administração, tem o efeito de tornar o termo inicial do pleito à restituição do indébito à data de publicação do mesmo ato.

Portanto, na regra geral o prazo decadencial do direito à restituição encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido. Sendo exceção à declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal da lei em que se fundamentou o gravame ou de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, momento em que o início da contagem do prazo decadencial desloca-se para a data da Resolução do Senado que suspende a execução da norma legal declarada inconstitucional, ou da data do ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, sendo que, nestes casos, é permitida a restituição dos valores pagos ou recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito.

Por outro lado, também não tenho dúvida, se declarada a inconstitucionalidade – com efeito, erga omnes – da lei que estabelece a exigência do tributo, ou de ato da administração tributária que reconheça a sua não incidência, este, a princípio, será o termo inicial para o início da contagem do prazo decadencial do direito à restituição de tributo ou contribuição, porque até este momento não havia razão para o descumprimento da norma, conforme jurisprudência desta Câmara.

Ora, se para as situações conflituosas o próprio CTN no seu artigo 168 entende que deve ser contado do momento em que o conflito é sanado, seja por meio de acórdão proferido em ADIN; seja por meio de edição de Resolução do Senado Federal dando efeito erga omnes a decisão proferida em controle difuso; ou por ato administrativo que reconheça o caráter indevido da cobrança.

Este é o entendimento já pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e confirmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, ao julgar recurso da Fazenda Nacional, contra decisão do Conselho de Contribuintes, decidiu que, em caso de conflito quanto à ilegalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se da data da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação

tributária, conforme se constata no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa transcrevo:

> "DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade 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 á decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;
>
> c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária."

Admitir entendimento contrário é certamente vedar a devolução do valor pretendido e, conseqüentemente, enriquecer ilicitamente o Estado, uma vez que à Administração Tributária não é dado manifestar-se quanto à legalidade e constitucionalidade de lei, razão porque os pedidos seriam sempre indeferidos, determinando-se ao contribuinte socorrer-se perante o Poder Judiciário. O enriquecimento do Estado é ilícito porque é feito às custas de lei inconstitucional.

A regra básica é a administração tributária devolver o que sabe que não lhe pertence, a exceção é o contribuinte ter que requerê-la e, neste caso, só poderia fazê-la a partir do momento que adquiriu o direito de pedir a devolução.

Desta forma, no caso em litígio, não tenho dúvidas em afirmar que somente a partir da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n.º 165, de 31 de dezembro de 1998 (DOU de 06 de janeiro de 1999) surgiu o direito do requerente em pleitear a restituição do imposto retido, porque esta Instrução Normativa estampa o reconhecimento da Autoridade Tributária pela não-incidência do imposto de renda sobre os

rendimentos decorrentes de planos ou programas de desligamento voluntário. Assim sendo, entendo que não ocorreu a decadência do direito de pleitear a restituição em discussão.

Assim, na esteira das considerações acima expostas e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2006

NELSON MALLMAN