



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

Processo nº 19679.005336/2003-75
Recurso nº 147.972 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.626 – 2ª Turma
Sessão de 10 de março de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANTÔNIO CARLOS REGO GIL

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 Elias Sampaio Freire (Relator), Julio César Vieira Gomes, Francisco de Assis Oliveira Junior 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

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Relator



GONÇALO BONET ALLAGE - Redator-Designado

EDITADO EM: **23 ABR 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.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional sob o fundamento de que houve, em decisão não unânime, violação à lei tributária, especificamente, aos artigos 165, I e 168, I do CTN, no que diz respeito ao prazo para se pleitear o reconhecimento de crédito com o conseqüente pedido de restituição ou compensação.

A decisão recorrida considerou que o termo *a quo* para o pedido de restituição dos valores recolhidos a título de imposto de renda sobre aos montantes pagos como incentivo pela adesão a Programa de Desligamento Voluntário - PDV é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido, no caso, a data da publicação Instrução Normativa SRF nº 165, que se deu em 06/01/1999.

O contribuinte apresentou contra-razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ELIAS SAMPAIO FREIRE, Relator

Saliente-se que, não obstante o aludido recurso não encontrar previsão no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a Portaria Ministerial MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em suas disposições transitórias, prevê que os recursos com base no inciso I do art. 7º e do art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos em face de acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à 1º de julho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.



Por seu turno o inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, fazia previsão de interposição de recurso especial na hipótese de contrariedade à lei.

Examinando-se o recurso especial apresentado com supedâneo no inciso I, verifica-se que ele demonstrou, fundamentadamente, em que a decisão recorrida seria contrária à lei, no entendimento da Fazenda Nacional, consoante o disposto no inciso I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

A matéria a ser enfrentada diz respeito, exclusivamente, ao prazo para se pleitear a repetição do indébito tributário.

Tratando do prazo para a repetição de indébito o art. 168 do CTN estabelece que "*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*

 
3

tributário; II - na hipótese do inciso III do art.165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que a tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória."

Conforme o art.165 do mesmo diploma legal, o sujeito passivo da obrigação tributária tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo indevidamente recolhido, seja qual for a modalidade de seu pagamento.

São apontadas três hipóteses de restituição pelo dispositivo, a saber: a) cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do evento efetivamente ocorrido; b) 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 e; c) reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

As duas primeiras proposições do artigo referem-se a tributos pagos indevidamente, mas sem que tenha existido qualquer litígio a respeito.

Na terceira hipótese, houve o litígio. Refere-se ao pagamento de um tributo advindo de uma sentença condenatória, que depois de questionada, resultou na restituição do indébito, proveniente de uma reforma, anulação, revogação ou rescisão daquela decisão.

Por certo, da leitura do art. 168 do CTN, depreende-se que a contagem do prazo, salvo nos casos de decisão administrativa definitiva ou transitada em julgada decisão judicial favorável ao sujeito passivo, se inicia da data da extinção do crédito tributário, ou seja, com o pagamento do tributo indevido.

No presente caso, entendo que houve pagamento espontâneo de tributo indevido em face da legislação tributária aplicável, conforme previsto no inciso I do art. 165 do CTN, o que leva necessariamente a se considerar como prazo inicial para a contagem do prazo para a repetição do indébito tributários como sendo o da data da extinção do crédito tributário pelo pagamento.

Importante frisar que, no presente caso, não houve declaração de inconstitucionalidade que no controle difuso quer no controle concentrado.

Com a decisão de inconstitucionalidade da norma nasce o direito do contribuinte de pleitear a restituição do que foi pago indevidamente assim como a dívida do Estado em devolver o que recebeu indevidamente.

Importante enfatizar novamente que antes da declaração de inconstitucionalidade, além de não haver qualquer objeto a se pleitear, não está configurada a inércia do titular do direito, que possa desencadear o início do prazo extintivo. Desse modo, é inaceitável que o contribuinte, até então desconhecedor da invalidade da norma, deva ser novamente prejudicado e penalizado, sem ter dado causa ao fato.

O que ocorreu, no presente caso, foi a adoção pela Administração Tributária através da Instrução Normativa SRF nº 165/1999, baseada baseado no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1278/98, de entendimento sedimentado no Superior Tribunal de Justiça – STJ acerca de não incidência de imposto de renda sobre aos montantes pagos como incentivo pela adesão a Programa de Desligamento Voluntário – PDV.



123

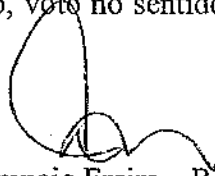
Confira excerto do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1278/98, que justifica a adoção do entendimento sedimentado do STJ, que não diz respeito e não se cogita da inconstitucionalidade da norma aplicada:

6. Dimana da leitura das decisões acima transcritas a firme posição da Primeira e da Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça contrária ao entendimento da Fazenda Nacional. Impõe-se, outrossim, reconhecer que todos os argumentos que poderiam ser levantados em defesa dos interesses da União foram afastados por aquelas Turmas, em várias e inúmeras oportunidades, inter alia: REsp. 146.933-SP, Relator Exmº Ministro JOSÉ DELGADO, Primeira Turma, DJ de 17.11.97; REsp. nº 108.241-SP, Relator Exmº Ministro GARCIA VIEIRA, Primeira Turma, DJ de 03.11.97; e REsp. nº 146.375-SP, Relator Exmº Ministro ARI PARGENDLER, Segunda Turma, DJ de 02.02.98. Por tudo isso, inevitável constatar que a possibilidade daquelas Turmas virem a modificar suas decisões afigura-se bastante remota, quiçá impossível.

7. Urge, também, enfatizar que a ausência de matéria constitucional impede a utilização de recurso extraordinário, para reexame do assunto em comento.

Destarte, entendo que do direito de o contribuinte pleitear a restituição de imposto pago indevidamente referente ao ano calendário de 1985, já encontrava-se extinto na data em que formulou o pedido, em 04 de setembro de 2003.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.



Elias Sampaio Freire – Relator



Voto Vencedor

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Designado

Não obstante a respeitável posição defendida pelo Conselheiro Elias Sampaio Freire (Relator) e seguida pelos Conselheiros Julio César Vieira Gomes, Francisco de Assis Oliveira Junior 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 04/09/2003.

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



124
9

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 de Contribuintes, 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)

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 04/09/2003, 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.



125
4

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



Gonçalo Bonet Allage – Redator-Designado

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 inexistir 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 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