



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

Processo n° 10830.009341/2003-82
Recurso n° 152.518 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-001.871 – 2ª Turma
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EDMAR LUIZ IAN ELLA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1993

PRAZO PARA PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. MATÉRIA DECIDIDA NO STF NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-B DO CPC. TEORIA DOS 5+5 PARA PEDIDOS PROTOCOLADOS ANTES DE 09 DE JUNHO DE 2005. PDV. DIREITO A PARTIR DA RETENÇÃO INDEVIDA.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do RE nº 566.621/RS, decidido na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, o que faz com que se deva adotar a teoria dos 5+5 para os pedidos administrativos protocolados antes de 09 de junho de 2005.

Essa interpretação entende que o prazo de 5 anos para se pleitear a restituição de tributos, previsto no art. 168, inciso I, do CTN, só se inicia após o lapso temporal de 5 anos para a homologação do pagamento previsto no art. 150, §4º, do CTN, o que resulta, para os tributos lançados por homologação, em um prazo para a repetição do indébito de 10 anos após o pagamento antecipado.

Para a restituição de imposto de renda retido na fonte sobre PDV, firmou-se no antigo Primeiro Conselho de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais o entendimento de que o direito à repetição surge no momento da retenção indevida, e não na declaração de ajuste.

No caso, como o pedido administrativo foi protocolado em 12 de dezembro de 2003, está extinto o direito de se pleitear a restituição de imposto retido na fonte em 05 de outubro de 1992, por superar o prazo decenal.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 09/12/2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire.

Relatório

O processo trata de pedido de restituição dos valores pagos a título de Imposto de Renda sobre o montante recebido como incentivo pela adesão a Programa de Desligamento Voluntário – PDV, protocolado em 12 de dezembro de 2003 (fl. 1) e versando sobre a retenção indevida do tributo efetuada em 05 de outubro de 1992 (fls. 7 e 8).

Tanto a Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem (fls. 16 e 17), quanto a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (fls. 23 a 26) indeferiram o pedido, por considerarem que já havia terminado o prazo de cinco anos, contado a partir do pagamento, para a repetição do indébito tributário.

De modo contrário, o Acórdão nº 2802-00.122, da 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, julgado na sessão de 18 de agosto de 2009 (fls. 31 a 36), por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para afastar a decadência do pedido de restituição, por entender que a contagem do prazo decadencial para pleitear a restituição de tributo se inicia na publicação do ato administrativo que reconhece ser indevida a exação, no caso a Instrução Normativa SRF nº 165/98. Transcreve-se a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício. 1993

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE PLEITEAR A REPETIÇÃO DO INDÉBITO. O

início da contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição do indébito dos valores pagos a título de imposto de renda sobre o montante recebido como incentivo pela adesão a Programa de Desligamento Voluntário - PDV deve fluir a partir da data em que o contribuinte viu reconhecida, pela administração tributária, a não-incidência.

Recurso Voluntário Provido.

Cientificada dessa decisão em 26 de janeiro de 2010 (fl. 37), a Fazenda Nacional manejou na mesma data recurso especial de divergência (fls. 40 a 92), com fulcro no art. 67 do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, admitido pelo despacho de fls. 93 a 95 do Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção.

Para a matéria em discussão, o recorrente apresentou o seguinte paradigma, alegando que o prazo para pleitear a restituição de indébito se inicia na data do pagamento indevido:

Acórdão nº 9303-00.080

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

FINSOCIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO

O dies a quo para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Aduz o recorrente que o fato do tributo ter sido declarado inconstitucional, ou da Administração Tributária ter reconhecido a exação como indevida, não altera os ditames do art. 168, inciso I, do CTN, que define que o direito de pleitear a restituição se extingue após o prazo de 5 anos da data da extinção do crédito tributário, e do art. 156, inciso I, do CTN, que determina que o pagamento extingue o crédito tributário, o que faz com que o direito à repetição do indébito termine após 5 anos do pagamento indevido.

Acrescenta que foi esse o entendimento dos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/2005, e que decidir de modo contrário equivale a declarar, de forma transversa, a inconstitucionalidade da lei, o que não é permitido ao CARF.

Devidamente cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional, o contribuinte não apresentou contrarrazões (fls. 97 a 99).

É o relatório.

Voto

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Início transcrevendo os artigos do Código Tributário Nacional que regem o assunto:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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 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.

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;

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.

Apesar da aparente simplicidade dessas normas, sabe-se que a discussão sobre o prazo para se pleitear a restituição dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa, que vem dividindo a doutrina e as jurisprudências administrativa e judicial há tempos.

As divergências se iniciam na própria natureza desse prazo, sendo comum as decisões administrativas relacionarem sua perda ao instituto da decadência, e as judiciais, ao da prescrição, questão deixada em aberto nesse voto, por não possuir qualquer relevância com a solução adotada.

De toda a discussão sobre o tema, três soluções prevaleceram no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

A primeira concede o prazo de cinco anos contado a partir do pagamento indevido e é o entendimento esposado pela Administração tributária. A interpretação decorre da determinação do art. 168, inciso I, do CTN, que ordena o início do prazo na data de extinção do crédito tributário, em conjunto com o art. 150, §1º, do CTN, que determina que o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Como a extinção ocorre sob condição resolutória, ela opera efeitos imediatos, devendo-se considerar o crédito tributário extinto a partir do recolhimento.

A segunda, também conhecida como “teoria dos 5+5”, reconhece o prazo de dez anos a partir do pagamento indevido, e foi o entendimento que terminou por prevalecer após longa discussão no Superior Tribunal de Justiça – STJ. Para se chegar a essa conclusão, considerou-se que a extinção do crédito tributário só ocorre após a homologação do lançamento, que se não acontecer de forma expressa, dar-se-á tacitamente após 5 anos do pagamento, quando se iniciaria novo período de 5 anos para o pedido de restituição.

A terceira diz respeito apenas aos tributos declarados inconstitucionais com efeitos *erga omnes*, quando a contagem do prazo para a repetição do indébito se iniciaria após essa declaração, ou então após o reconhecimento pela Administração Tributária da exação como indevida, entendimento que prevalecia na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e que foi adotado no acórdão recorrido.

Tentando resolver esse impasse, a Lei complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, trouxe as seguintes determinações:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Isto é, o novo ato legal buscou fazer interpretação autêntica do art. 168 do CTN, pois determinou sua aplicação a fatos pretéritos, por se considerar expressamente interpretativo (art. 106, inciso I do CTN), optando pela primeira solução acima descrita.

Diante na inovação legislativa, o STJ concluiu que a nova norma não tinha caráter meramente interpretativo, pois afastava interpretação há muito consolidada, e passou a aplicar a nova regra inicialmente apenas para as ações ajuizadas após a data de vigência da nova lei, em 09 de junho de 2005, mas terminou fixando o entendimento de que o novel regramento se aplica apenas aos pagamentos ocorridos após essa data.

Pacificando essa discussão, o Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 566.621/RS, em 11 de outubro de 2011, decidiu pela inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4º da Lei complementar nº 118, de 2005, mas definiu que a nova lei passa a ser aplicada para as ações ajuizadas a partir da data de sua vigência, em 09 de junho de 2005, como demonstra a ementa abaixo transcrita:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas

após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.

Como a decisão acima foi tomada na sistemática do art. 543-B, § 3º, do CPC, os julgamentos do CARF devem adotar esse entendimento, por determinação do art. 62-A do anexo II do RICARF.

Entendo que, como o provimento judicial determina a manutenção da teoria dos 5+5 para as ações ajuizadas antes de 09 de junho de 2005, no âmbito do CARF, devemos utilizá-la para os pedidos administrativos protocolados antes dessa data.

Penso que a adoção de uma interpretação extremamente literal, de que o entendimento não se aplicaria aos processos administrativos uma vez que o acórdão fala de ações judiciais, equivaleria a um descumprimento da essência da norma, que é o de garantir o direito à orientação consolidada no STJ para quem buscou exercer seu direito antes da vigência da nova lei.

Outra questão relevante diz respeito ao fato do RE nº 566.621/RS ainda não ter transitado em julgado.

De fato, em consulta ao sítio da Internet do STF na data deste julgamento, verifica-se que algumas pessoas entraram com questão de ordem e embargos infringentes, buscando retomar o entendimento do STJ de que a nova lei somente se aplicaria aos pagamentos ocorridos após sua vigência, o que estenderia seus efeitos para ações ajuizadas após essa época.

Independentemente do difícil sucesso desses recursos, há que se observar que a Fazenda Nacional não recorreu contra a decisão, o que significa que ela transitou em julgado para a União.

Assim, não é mais possível se alterar o entendimento de que ao presente caso deve se aplicar a teoria dos 5+5, pois a Fazenda Nacional não pode mais defender a

retroatividade da Lei complementar nº 118, de 2005, e os recorrentes apenas desejam estender os efeitos da legislação anterior.

Desse modo, creio ser fundamental a adoção do entendimento definitivo judicial sobre a matéria. Qualquer tentativa de se utilizar interpretação diversa feriria de morte a intenção do art. 62-A do anexo II do RICARF, que busca a uniformização dos julgamentos administrativos e judiciais.

Assim, no presente caso, como o pedido administrativo foi protocolado em 12 de dezembro de 2003, ele somente poderia versar sobre pagamentos efetuados após 12 de dezembro de 1993.

Para a restituição de imposto de renda retido na fonte sobre PDV, firmou-se no antigo Primeiro Conselho de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais o entendimento de que o direito à repetição surge no momento da retenção indevida, e não na declaração de ajuste, como demonstram as ementas dos acórdãos abaixo transcritas:

RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO RETIDO NA FONTE SOBRE PDV - CORREÇÃO MONETÁRIA - TERMO DE INÍCIO DA ATUALIZAÇÃO - MOMENTO DA RETENÇÃO INDEVIDA - Imposto retido na fonte sobre indenização recebida por adesão ao PDV não se caracteriza como antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual, mas retenção e recolhimento indevidos, estando no campo da não incidência do imposto de renda. A declaração de ajuste anual não é meio hábil para restituir integralmente o imposto que incidiu na fonte sobre rendimentos isentos ou não tributáveis, pois somente corrige a restituição a partir do mês seguinte ao prazo de entrega da declaração, e não a partir do mês da efetiva retenção indevida. Assim, a atualização monetária deve incidir a partir do mês do pagamento indevido e não do mês seguinte à data da entrega da declaração. Ainda, a taxa Selic deve incidir somente a partir de janeiro de 1996. (Acórdão nº 106-16.823, 6ª Câmara/1º CC, sessão de 07/03/2008, Relator Giovanni Christian Nunes Campos)

PROGRAMAS DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO A QUO DA INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC - Sobre as verbas indenizatórias recebidas por ocasião de rescisão de contrato de trabalho em função de adesão a PDV, não incide imposto de renda. Em sendo assim, a retenção indevida surge o direito para o contribuinte de apresentar regra-matriz de repetição de indébito tributário (art. 165 do CTN), independente do ajuste formalizado pela entrega da declaração, de modo que os juros e correção monetária passam a correr já a partir da retenção indevida, sendo a SELIC aplicável a partir de janeiro de 1996. (Acórdão nº 104-23.154, 4ª Câmara/1º CC, sessão de 24/04/2008, Relator Gustavo Lian Haddad)

PROGRAMAS DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO A QUO DA CORREÇÃO MONETÁRIA - Sobre as verbas indenizatórias recebidas por ocasião de rescisão de contrato de trabalho, em função de

adesão a PDV, não incide imposto de renda. Em sendo assim, da retenção indevida surge o direito do contribuinte de ser ressarcido do indébito tributário, devendo a correção monetária de seu crédito ser apurada já a partir da retenção indevida. (Acórdão n.º 102-48.131, 2ª Câmara/1º CC, sessão de 24/01/2007, Relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

PDV. RESTITUIÇÃO. JUROS MORATÓRIOS.

Os acréscimos legais incidentes sobre restituição de eventual imposto de renda retido na fonte sobre verbas de PDV, ainda que apurada em Declaração Anual de Ajuste Retificadora, são devidos desde o mês subsequente à retenção: com atualização monetária pela UFIR, até 31/12/1995, e pela SELIC, a partir de 01/01/1996. (Acórdão n.º 9202-01.370, 2ª Turma/CSRF, sessão de 11/04/2011, Relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

Como o objeto do pedido de restituição é imposto retido na fonte em 05 de outubro de 1992, há que se reconhecer que já estava extinto o direito.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional para reconhecer a decadência do direito de se pleitear a repetição do indébito.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator