



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.276.535 - RS (2011/0213453-0)

RELATORA : **MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : EDUARDO SILVA TEIXEIRA
ADVOGADO : ELISA COSTA GALHO CONTI

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO REFERENTE AO IMPOSTO DE RENDA. HIPÓTESE EM QUE HOUVE A RETENÇÃO DO IMPOSTO, PELA FONTE PAGADORA, A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO. TERMO INICIAL DO PRAZO PRESCRICIONAL QUINQUENAL. DATA DO PAGAMENTO REALIZADO APÓS A ENTREGA DA DECLARAÇÃO ANUAL DE AJUSTE DO IMPOSTO DE RENDA. DECISÃO AGRAVADA EM CONSONÂNCIA COM A ATUAL JURISPRUDÊNCIA DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

I. Agravo Regimental interposto em 29/09/2015, contra decisão publicada em 24/09/2015.

II. Consoante a jurisprudência do STF e do STJ, para as ações de repetição de indébito, relativas a tributos sujeitos a lançamento por homologação, ajuizadas a partir de 09/06/2005, deve ser aplicado o prazo prescricional quinquenal previsto no art. 3º da Lei Complementar 118/2005, ou seja, prazo de cinco anos, com termo inicial na data do pagamento. Já para as ações ajuizadas antes de 09/06/2005, deve ser aplicado o entendimento anterior, que permitia a cumulação do prazo do art. 150, § 4º, com o do art. 168, I, do CTN (denominada tese dos 5+5).

III. Numa linha de entendimento compatível com o art. 9º do Decreto-lei 94/96, reproduzido pelo art. 837 do Decreto 3.000/99, a Segunda Turma do STJ, ao julgar o Recurso Especial 136.553/RS (Rel. p/ acórdão Ministro ALDIR PASSARINHO JUNIOR, DJU de 05/02/2001), deixou consignado que "o contribuinte, onerado com o desconto ilegal do imposto de renda na fonte, não tem, **ipso facto**, direito à respectiva devolução, se já decorrido o ano-base; precisa, para esse efeito, apresentar a declaração anual do ajuste, a qual esclarecerá se tudo quanto lhe foi descontado na fonte constitui indébito tributário, ou se parte disso representou antecipação do imposto de renda devido".

IV. A Segunda Turma do STJ, a partir do julgamento do REsp 1.472.182/PR (Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 01/07/2015), endossou a orientação firmada, pela Primeira Turma desta Corte, nos EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR (Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, DJe de 27/11/2013), no sentido de que a retenção do imposto de renda, pela fonte pagadora, não se assimila ao pagamento antecipado, aludido no § 1º do art. 150 do CTN. A quantia retida, pela fonte pagadora, não tem o efeito de pagamento, até porque toda ou parte dela poderá ser objeto de restituição, dependendo da declaração de ajuste anual. Assim, a prescrição da ação de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de ajuste do imposto de renda, dito pagamento antecipado, porque se dá sem prévio exame da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

autoridade administrativa acerca da respectiva correção (CTN, art. 150, **caput**).

V. Com efeito, no aludido REsp 1.472.182/PR, a Segunda Turma do STJ decidiu que, "ressalvados os casos em que o recolhimento do tributo é feito exclusivamente pela retenção na fonte (rendimentos sujeitos a tributação exclusiva/definitiva), que não admite compensação ou abatimento com os valores apurados ao final do período, a prescrição da ação de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de ajuste do imposto de renda e não a partir da retenção na fonte (antecipação). Precedente: EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 21/11/2013, DJe 27/11/2013" (STJ, REsp 1.472.182/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 01/07/2015).

VI. Na presente Ação de Repetição de Indébito, em que a petição inicial foi ajuizada em 08/10/2009, o contribuinte pleiteia a restituição do imposto de renda retido na fonte, a título de antecipação, e recolhido aos cofres públicos, pela fonte pagadora, em 15/09/2004. Logo, o direito de pleitear a restituição do mencionado imposto, por meio desta Ação, não se encontra atingido pela prescrição.

VII. Agravo Regimental improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

A Sra. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora Convocada do TRF/3ª Região), os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília (DF), 05 de maio de 2016 (data do julgamento)

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES
Relatora



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.276.535 - RS (2011/0213453-0)

RELATÓRIO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Trata-se de Agravo Regimental, interposto pela FAZENDA NACIONAL, em 29/09/2015, contra decisão de minha lavra, publicada em 24/09/2015, assim redigida:

"Trata-se de Recurso Especial, interposto por Eduardo Silva Teixeira, com fundamento no art. 105, III, **a**, da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

'TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. CONHECIMENTO DE OFÍCIO. EXTINÇÃO DO FEITO.

1. Prescrição reconhecida de ofício, nos termos do art. 219, § 5º, do CPC.
2. No caso dos autos, como a ação foi proposta em 08-10-2009, incide o preceito contido no art. 3º da LC nº 118/05, encontrando-se fulminada a pretensão pelo decurso do prazo prescricional.'

O recorrente sustenta, em seu Recurso Especial, ofensa aos arts. 150, § 4º, e 168, I, do CTN, e apresenta as seguintes razões recursais: 'O recorrente ajuizou contra a recorrida Ação Ordinária de Repetição do Indébito, pretendendo a restituição dos valores que indevidamente foram retidos pelo ex-empregador, na qualidade de responsável tributário, a título de imposto de renda incidente sobre os juros moratórios percebidos em autos de demanda trabalhista, e recolhido mediante DARF em 15-09-2004 (...) quando do percebimento, pelo recorrente, do crédito emanado de sua demanda trabalhista, foi retido pelo ex-empregador, este na qualidade de responsável tributário, indevidamente, importância a título de imposto de renda incidente sobre juros moratórios, em 15-09-2004. Tendo a presente demanda sido ajuizada em 08-10-2009, não há que se falar em ocorrência da prescrição'.

A irresignação merece acolhida.

Nos termos do art. 257 do Regimento Interno do STJ, no julgamento do Recurso Especial verificar-se-á, preliminarmente, se o Recurso é cabível. Decidida a preliminar pelo cabimento, será julgada a causa, com aplicação do direito à espécie.

Pois bem, o presente Recurso Especial deve ser conhecido, porquanto estão presentes os respectivos pressupostos de admissibilidade, inclusive o prequestionamento da matéria prescricional, e quanto ao mérito, provido, ainda que por



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fundamentos jurídicos diversos daqueles invocados pelo recorrente. Consoante voto-vista proferido nos autos do Recurso Especial 1.472.182/PR, **o deslinde da controvérsia perpassa pela análise de duas questões**, quais sejam: **(a)** após a vigência da Lei Complementar 118/2005, qual o termo **a quo** para contagem do prazo prescricional de 5 (cinco) anos, a que se refere o **caput** do art. 168 do CTN; e, na sequência, **(b)** em que momento se considera realizado o pagamento indevido do imposto de renda retido na fonte: **(b.1)** a data da retenção do imposto; **(b.2)** o último dia do ano-base correspondente a tal retenção; ou, ainda, **(b.3)** a data de entrega da declaração de ajuste anual referente a esse mesmo ano-base.

Quanto à primeira questão objeto deste Recurso Especial, a jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que, para as ações de repetição de indébito, relativas a tributos sujeitos a lançamento por homologação, ajuizadas a partir de 09/06/2005, considera-se, como termo **a quo** do prazo prescricional quinquenal, a data do pagamento indevido.

Com efeito, o Plenário do STF, ao julgar o Recurso Extraordinário 566.621/RS (Rel. Ministra ELLEN GRACIE, DJe-195, de 11/10/2011), com repercussão geral reconhecida, proclamou que o termo inicial do prazo prescricional de cinco anos, definido na Lei Complementar 118/2005, incide sobre as ações ajuizadas a partir da entrada em vigor da referida Lei (09/06/2005), ainda que estas ações digam respeito a recolhimentos indevidos realizados antes da sua vigência. Nesse sentido é que a 1ª Seção do STJ, ao julgar, sob o rito do art. 543-C do CPC, o Recurso Especial 1.269.570/MG, alinhou a jurisprudência desta Corte ao entendimento consolidado no STF e, assim, considerou superado o entendimento anteriormente adotado no Recurso Especial 1.002.932/SP (Rel. Ministro LUIZ FUX, DJe de 18/12/2009).

Portanto, em relação à primeira questão posta neste Recurso Especial – relacionada ao termo inicial para a contagem do prazo prescricional de 5 (cinco) anos, a que se refere o **caput** do art. 168 do CTN –, tanto o STF quanto o STJ entendem que, para as ações de repetição de indébito, relativas a tributos sujeitos a lançamento por homologação, ajuizadas a partir de 09/06/2005, deve ser aplicado o prazo prescricional quinquenal previsto no art. 3º da Lei Complementar 118/2005, ou seja, prazo de cinco anos, com termo inicial na data do pagamento. Já para as ações ajuizadas antes de 09/06/2005, deve ser aplicado o entendimento anterior, que permitia a cumulação do prazo do art. 150, § 4º, com o do art. 168, I, do CTN (denominada tese dos 5+5).

Quanto à segunda questão objeto deste Recurso Especial,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

relacionada ao momento em que se considera realizado o pagamento indevido do imposto de renda retido na fonte, para a resolução dessa questão, fazem-se necessárias algumas considerações sobre a legislação do referido imposto.

De acordo com os arts. 43 e 45 do CTN, contribuinte do imposto de renda é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de acréscimos patrimoniais entendidos como renda ou proventos de qualquer natureza. Nos termos, ainda, do parágrafo único do referido art. 45, a lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

O Decreto-lei 5.844/43, que dispõe sobre a cobrança e fiscalização do imposto de renda, em seu Título I, trata da arrecadação por lançamento. Já em seu Título II, trata da arrecadação na fonte. E em seu Título III, contém disposições gerais, dentre as quais estão as de seu art. 170, com a redação dada pela Lei 154/47, que trata da restituição do imposto de renda nos seguintes termos, com destaques em negrito nas partes não derogadas pelos arts. 165 e 168 do CTN:

'Art. 170. Os contribuintes que pagarem imposto maior que o devido terão direito de requerer a restituição do excesso pago.

§ 1º O direito de pedir restituição de imposto, pago independentemente de lançamento ou arrecadado na fonte perime no prazo de um ano contado da data do pagamento.

§ 2º Perempto o direito de reclamar contra o lançamento ou a exigência de recolhimento pela fonte, considerar-se-á extinto o de haver restituição de imposto.

§ 3º Não prevalecerão os prazos fixados nos parágrafos anteriores, quando se tratar de pagamento decorrente de erro de fato, caso em que o direito previsto neste artigo prescreverá no prazo de cinco anos, contados da expiração do exercício financeiro a que corresponder o imposto.

§ 4º O pedido de restituição, dirigido à autoridade competente, suspende o prazo de prescrição até ser proferida decisão final na órbita administrativa'.

Posteriormente, sobreveio o Decreto-lei 94/66, que, em seu art. 9º, assim dispôs:

'Art. 9º No cálculo do imposto de renda devido pelas pessoas físicas, e para fins de restituição ou cobrança de diferença do tributo, será abatida do total apurado a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

importância que houver sido descontada, nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração, revogadas as disposições especiais em sentido contrário'.

Adotando uma linha de entendimento compatível com o supracitado art. 9º do Decreto-lei 94/96, reproduzido pelo art. 837 do Decreto 3.000/99, a 2ª Turma do STJ, ao julgar o Recurso Especial 136.553/RS (Relator p/ acórdão Ministro ALDIR PASSARINHO JUNIOR, DJU de 05/02/2001), deixou consignado que 'o contribuinte, onerado com o desconto ilegal do imposto de renda na fonte, não tem, **ipso facto**, direito à respectiva devolução, se já decorrido o ano-base; precisa, para esse efeito, apresentar a declaração anual do ajuste, a qual esclarecerá se tudo quanto lhe foi descontado na fonte constitui indébito tributário, ou se parte disso representou antecipação do imposto de renda devido'.

Transcreve-se, a seguir, a ementa do supracitado acórdão:

'TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. IMPOSTO DE RENDA. O contribuinte, onerado com o desconto ilegal do imposto de renda na fonte, não tem, **ipso facto**, direito à respectiva devolução, se já decorrido o ano-base; precisa, para esse efeito, apresentar a declaração anual do ajuste, a qual esclarecerá se tudo quanto lhe foi descontado na fonte constitui indébito tributário ou se parte disso representou antecipação do imposto de renda devido. Recurso especial conhecido e provido, em parte' (STJ, REsp 136.553/RS, Relator p/ acórdão Ministro ALDIR PASSARINHO JUNIOR, SEGUNDA TURMA, DJU de 05/02/2001).

Do retromencionado precedente – proferido pela 2ª Turma do STJ – não diverge o voto do Ministro MAURO CAMPBELL, nos autos do Recurso Especial 1.472.182/PR, assentado nas seguintes premissas: **(a)** em se tratando da generalidade dos rendimentos tributáveis, o imposto de renda devido é objeto de ajuste somente após o final do ano-base, quando da entrega da declaração de rendimentos, na qual se apura o saldo a pagar ou a restituir, e somente nesse momento é que o contribuinte sabe se há, ou não, indébito tributário, de modo que somente nesse momento é que nasce seu direito à repetição do indébito; **(b)** em se tratando de rendimentos sujeitos à tributação exclusivamente na fonte – portanto, tributação definitiva, que não admite compensação ou abatimento com os valores apurados ao final do ano-base –, esses rendimentos, por não se sujeitarem a recálculo na declaração de ajuste anual, como ocorre com os



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

rendimentos tributáveis, têm a data do desconto do imposto, pela fonte pagadora, como termo inicial do prazo prescricional para ajuizamento da ação de repetição; **(c)** 'somente pode ser extinto o que foi constituído, e a constituição do crédito tributário, em casos que tais, ocorre somente com a entrega da declaração do IRPF', de modo que 'qualquer extinção somente pode ocorrer nessa data ou em data posterior, em se tratando da generalidade dos rendimentos tributáveis'; **(d)** 'o próprio art. 16 da Lei 9.250/95 estabelece a data prevista para a entrega da declaração de rendimentos como sendo a data em que se inicia a mora da Fazenda Nacional pelo indébito, fazendo incidir juros Selic a partir daí', de forma que, '**mutatis mutandis**, é dessa mesma data (e não de data anterior) que surge a pretensão do contribuinte pelo indébito, caracterizada a violação ao direito'; **(e)** a circunstância de se tratar de fato gerador complexivo em nada altera o raciocínio, pois os fatos impositivos podem ocorrer até o dia 31 de dezembro do ano-base, complementando-se aí o fato gerador; **(f)** '*o pagamento antecipado*', a que se refere o art. 3º da LC 118/2005 e o art. 150, § 1º, do CTN, é aquele que corresponde, por ficção, à entrega da declaração, pois somente com ela é que se tem a constituição do crédito tributário e a constatação de sua extinção, ou não, com o resultado do ajuste'.

Acrescente-se que, de acordo com o art. 1º da Instrução Normativa 77/98, com a redação dada pela Instrução Normativa 14/2000, ambas da Secretaria da Receita Federal, os saldos a pagar, relativos ao imposto de renda, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação tributária, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

Se o direito do contribuinte de pedir a restituição de quantias pagas indevidamente prescreve em prazo igual ao previsto para o Fisco proceder ao lançamento de eventuais diferenças, representaria um privilégio odioso, a favor do Fisco, a adoção de entendimento em sentido contrário, pois o prazo decadencial para o Fisco proceder ao lançamento suplementar, em se tratando do imposto de renda retido na fonte, a título de antecipação, não tem início na data da retenção do imposto, mas em data posterior.

Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, as disposições regulamentares, contidas nos arts. 88, **caput**, 104, 722, 837, 842, 854, 865, II, 895, § 1º, I, e 901, I, parágrafo único, do Decreto 3.000/99, corroboram o entendimento de que a retenção do imposto de renda, pela fonte pagadora dos rendimentos, a título de antecipação, não equivale ao recolhimento ou pagamento antecipado do imposto, pelo contribuinte, conforme apurado na declaração de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ajuste anual.

Particularmente o art. 865 do Decreto 3.000/99 deve ser interpretado em conjunto com o superveniente art. 70, inciso I, da Lei 11.196/2005, com a redação da alínea **d** deste dispositivo legal alterada pelo art. 5º da Medida Provisória 447/2008, reproduzido pelo art. 5º da Lei 11.933/2009, no sentido de que, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2006, os recolhimentos do IRRF serão efetuados nos seguintes prazos:

a) na data da ocorrência do fato gerador, no caso de:

1. rendimentos atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior;

2. pagamentos a beneficiários não identificados;

b) até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores, no caso de:

1. juros sobre o capital próprio e aplicações financeiras, inclusive os atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior, e títulos de capitalização;

2. prêmios, inclusive os distribuídos sob a forma de bens e serviços, obtidos em concursos e sorteios de qualquer espécie e lucros decorrentes desses prêmios; e

3. multa ou qualquer vantagem, de que trata o art. 70 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

c) até o último dia útil do mês subsequente ao encerramento do período de apuração, no caso de rendimentos e ganhos de capital distribuídos pelos fundos de investimento imobiliário; e

d) até o último dia útil do 2º (segundo) decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos.

Para os fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de outubro de 2008, o IRRF de que trata a supracitada alínea **d** do inciso I do art. 70 da Lei 11.196/2005 deveria ser recolhido até o último dia útil do 1º (primeiro) decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores (de acordo com a redação da referida alínea **d**, vigente no mencionado período). Convém mencionar, ainda, os arts. 3º, § 5º, 10, 13 e 14, § 1º, da Instrução Normativa 1.300/2012, da Receita Federal do Brasil, publicada no DOU de 21/11/2012, e republicada, com retificação, no DOU de 05/12/2012, a qual estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Em conformidade com a legislação do imposto de renda, a 1ª Turma do STJ, ao acolher os EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Rel. Ministro ARI PARGENDLER, DJe de 27/11/2013), assentou o entendimento de que a retenção do imposto, pela fonte pagadora, não se assimila ao pagamento antecipado, aludido no § 1º do art. 150 do CTN. A quantia retida, pela fonte pagadora, não tem o efeito de pagamento, até porque toda ou parte dela poderá ser objeto de restituição, dependendo da declaração de ajuste anual. Assim, a prescrição da ação de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de ajuste do imposto de renda – dito pagamento antecipado porque se dá sem prévio exame da autoridade administrativa acerca da respectiva correção (CTN, art. 150, **caput**).

Segue a ementa do acórdão da 1ª Turma do STJ, nos retromencionados EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR:

'TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRESCRIÇÃO.

A retenção do imposto de renda na fonte pagadora não se assimila ao pagamento antecipado aludido no § 1º do art. 150 do Código Tributário Nacional; a quantia retida na fonte pagadora não tem o efeito de pagamento, até porque toda ou parte dela poderá ser objeto de restituição, dependendo da declaração de ajuste anual.

A prescrição da ação de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de ajuste do imposto de renda - dito pagamento antecipado porque se dá sem prévio exame da autoridade administrativa acerca da respectiva correção (CTN, art. 150, **caput).**

Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes, porque do suprimimento da omissão resultou diretamente a necessidade de alterar o julgado' (STJ, EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, DJe de 27/11/2013).

No mesmo sentido do supracitado acórdão da 1ª Turma do STJ, confira-se, ainda, a orientação adotada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos seguintes julgados, os quais, embora se refiram ao imposto de renda das pessoas jurídicas, também abordam a técnica de arrecadação, por retenção na fonte, a título de antecipação:

'SALDO NEGATIVO DE IRPJ ORIUNDO DE RETENÇÕES NA FONTE - APURAÇÃO DE RESULTADOS NEGATIVOS NO ENCERRAMENTO DO ANO CALENDÁRIO - RESTITUIÇÃO - PRAZO DECADENCIAL - Possuindo o Imposto de Renda Retido



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

na Fonte caráter meramente antecipatório do imposto devido ao final do ano calendário, no presente caso o recolhimento destas antecipações deve ser considerado como pagamento excedente, quando ao final do ano calendário verifica-se a apuração de resultado negativo. **O direito à restituição somente surge quando do encerramento do ano calendário ou da entrega da DIPJ (*dies a quo*), dependendo do ano calendário em questão, e, de outro lado, somente é considerado como exercitado quando da efetivação do pedido de restituição (*dies ad quem*)**' (Recurso Voluntário provido, 1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Acórdão 108-09.634, julgado em 25.06.2008, publicado no DOU de 02/03/2009).

'RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se em abril de cada ano até 1.999 e em janeiro a partir 2.000 (Lei 9.430/96, art. 6º / RIR/99, ART. 858, § 1º, INCISO II - AD SRF 03/2000). O prazo para retificar a DIPJ é o mesmo que o fisco dispõe para rever o lançamento. No caso de lançamento por homologação é de cinco anos a contar dos fatos geradores. (Lei 5.172/66, art. 150, § 4º - AC CSRF/01-03.692 de 10.12.01)' (Recurso negado, 1º Conselho de Contribuintes, 5ª Câmara, Acórdão 105-16.976, julgado em 17/04/2008, publicado no DOU de 05/03/2009).

No mesmo sentido é a lição doutrinária de Hugo de Brito Machado, **in verbis**:

'Em se tratando de pedido de restituição de imposto de renda retido na fonte, tem-se de considerar que o recolhimento, feito pela fonte pagadora dos rendimentos, não extingue o crédito tributário. Salvo na hipótese de lançamento de ofício feito contra a fonte pagadora dos rendimentos que não tenha realizado os recolhimentos, em época posterior à declaração de ajuste apresentada pelo contribuinte e ao acerto



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

da relação tributária com este e do pagamento feito por este, ou da restituição a este realizada pela Fazenda, o recolhimento de valores retidos na fonte a título de imposto de renda não configura extinção do crédito tributário.

Assim, o prazo de que trata o art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, não pode ser contado da data dos recolhimentos feitos pela fonte pagadora. Há de ser contado da data em que o contribuinte faz o pagamento da quantia devida em razão da declaração de ajuste, posto que somente nessa data é que se extingue o crédito tributário' (MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional, volume III / Hugo de Brito Machado, – 2ª ed. –, São Paulo: Atlas, 2009, p. 415).

Confirmam-se, ainda, os seguintes comentários, extraídos da obra de Raphael Frattari, que cita, em nota de rodapé, também os doutrinadores Ricardo Lobo Torres e Marcelo Fortes de Cerqueira:

'A sistemática da retenção na fonte de rendimentos percebidos mensalmente por contribuintes assalariados é fonte periódica de receita adiantada aos cofres públicos. Ainda que o fato gerador do imposto de renda só venha a ocorrer no final do exercício fiscal, os empregadores já descontam, na remuneração paga aos empregados, a quantia que será devida a final. Trata-se, pois, de recolhimento do tributo antes da ocorrência do seu fato gerador. O procedimento tem no mínimo duas vantagens importantes para o Estado: permite a arrecadação antecipada do tributo, bem como a transferência do dever de retenção ao empregador, colaborador da Administração pública. Ocorre que nem sempre serão antecipadas exatamente as quantias apuradas após a ocorrência do fato gerador do tributo. Caso o contribuinte apure o imposto devido e perceba que antecipou a menor por meio das retenções mensais, deve complementar o tributo já recolhido, abatendo o que já fora recolhido. Tal abatimento, contudo, só poderá ser feito em casos de antecipação de imposto e não de retenção exclusiva. A hipótese de complementação só irá ocorrer quando o contribuinte possuir outras fontes de renda que não sofram retenção na fonte, nem são de tributação exclusiva.

Doutro lado, é mais comum que apurado o imposto, após findo o exercício fiscal, o contribuinte veja-se na situação de ter recolhido imposto a maior do que



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

deveria. Nesse caso, por certo será titular do direito à restituição, mas não decorrente de pagamento indevido senão de mera antecipação a maior. Tanto é que esse direito é reconhecido pela Administração pública sem maiores problemas, que mesmo cuida em providenciar a restituição.

Porém, **caso o Estado não se mova nesse sentido, pode o contribuinte pleitear a restituição. Nesse caso, aplicar-se-á o prazo de cinco anos disposto no Código Tributário Nacional. Surge a questão, a partir de e até quando pode o contribuinte buscar a repetição?**

Nesse caso o prazo para a repetição não se deve contar da data da antecipação mensal das parcelas, pois ainda não se sabe a dimensão do fato gerador que ainda irá ocorrer. Seria absurdo entender que, realizada a antecipação, iniciaria o prazo para o contribuinte repetir os valores pagos, se ainda nem mesmo ocorreu o fato gerador do tributo. Uma vez ocorrido o fato gerador, a legislação prevê data de declaração de rendimentos, na qual informa o contribuinte os valores já retidos e verifica se tem direito à repetição. Daí deve aguardar a comunicação da Fazenda Pública, na qual será decidida se aceitou ou não o pedido de restituição do contribuinte. Caso decida por não restituí-lo, o contribuinte tem o prazo de cinco anos, contados da comunicação referida, para buscar o indébito, na via administrativa ou judicial' (FRATTARI, Rafhael. **Os prazos para a restituição do indébito no Direito Tributário Brasileiro: Teoria e prática.** João Baptista da Silva. Belo Horizonte: Ed. Líder, 2010, págs. 194 a 196).

Assim, consolidou-se, na 2ª Turma do STJ, a orientação adotada pela 1ª Turma deste Tribunal, nos aludidos EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR (Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, DJe de 27/11/2013), no sentido de que a retenção do imposto de renda, pela fonte pagadora, a título de antecipação, não corresponde ao pagamento antecipado, a que se refere o § 1º do art. 150 do CTN, até mesmo porque toda ou parte da quantia retida poderá ser objeto de restituição, dependendo da declaração de ajuste anual, de modo que a prescrição da ação de repetição do indébito flui a partir do pagamento do imposto, conforme apurado na declaração de ajuste anual – dito pagamento antecipado porque se dá sem prévio exame da autoridade administrativa acerca da respectiva correção (CTN, art. 150, **caput**).

Impende salientar que, antes da edição da Lei Complementar 118/2005, a 1ª Seção desta Corte, ao julgar os Embargos de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Divergência no Recurso Especial 422.253/DF (Relator Ministro FRANCIULLI NETTO, DJU de 28/10/2003), já havia firmado o entendimento de que 'a retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. A hipótese de incidência do aludido imposto é complexa, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando se verifica o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo. Assim, consumado o fato gerador ao final do ano base, a extinção do direito de pleitear a restituição ocorrerá após 05 (cinco) anos, contados da data da declaração do imposto de renda referente ao ano-base anterior'.

A orientação firmada pela 1ª Seção do STJ, nos retromencionados Embargos de Divergência, ainda que se refira a ação ajuizada antes da Lei Complementar 118/2005, também se aplica ao caso, precisamente no ponto em que restou assentado o entendimento de que a data de retenção do imposto de renda não constitui o termo inicial do prazo prescricional quinquenal, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

'EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA COMPLEXA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ERESP 289.398/DF.

Na assentada de 27 de novembro de 2002, esta Primeira Seção desta Corte Superior de Justiça firmou o entendimento segundo o qual na restituição do imposto de renda descontado na fonte incide a regra geral do prazo prescricional aplicada aos tributos sujeitos à homologação (EResp 289.398/DF, Rel. o subscritor deste).

A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. A hipótese de incidência do aludido imposto é complexa, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando se verifica o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Assim, consumado o fato gerador ao final do ano base, a extinção do direito de pleitear a restituição ocorrerá após 05 (cinco) anos, contados da data da declaração do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

imposto de renda referente ao ano-base anterior, acrescidos de mais 05 (cinco) anos da homologação (Embargos de Divergência 346.467/DF, Relator o subscritor deste, julgado em 23 de abril de 2003).

Embargos de divergência rejeitados' (STJ, EREsp 422.253/DF, Relator Ministro FRANCIULLI NETTO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJU de 28/10/2003).

Na presente Ação de Repetição de Indébito, em que a petição inicial foi ajuizada em 08/10/2009, é fato incontroverso nos autos que o contribuinte recorrente pleiteia a restituição do imposto de renda retido na fonte, a título de antecipação, e recolhido aos cofres públicos, pela fonte pagadora, em 15/09/2004.

Tendo em vista que a retenção do imposto de renda, pela fonte pagadora, e o respectivo repasse aos cofres públicos, não se confundem com o 'pagamento antecipado', a que se refere o § 1º do art. 150 do CTN, conforme restou explicado acima, o direito de pleitear a restituição do mencionado imposto, por meio desta Ação de Repetição de Indébito, não se encontra atingido pela prescrição.

Ante o exposto, com fundamento no art. 557, § 1º-A, do CPC, dou provimento ao Recurso Especial para afastar a prescrição, determinando o retorno dos autos ao Tribunal de origem, a fim de que prossiga, no julgamento da causa" (fls. 235/245e).

Inconformada, a parte agravante alega que:

"Em primeiro plano, calha ressaltar que a União (Fazenda Nacional) não deseja protelar o encerramento do feito, haja vista que tal conduta não condiz com a atuação desenvolvida pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) junto ao Superior Tribunal de Justiça (STJ), a qual se pauta pelos valores da lealdade, da boa-fé processual, da cooperação e da cordialidade.

Por força da decisão ora agravada (ff. 235/245e) deu-se provimento a recurso especial (RESP) interposto pelo contribuinte '(...) *para afastar a prescrição, determinando o retorno dos autos ao Tribunal de origem, a fim de que prossiga, no julgamento da causa*' (f. 245e).

Não obstante, em data anterior (28.08.2014), decisão com idêntica conclusão já havia sido proferida, em ff. 213/216e. Naquela oportunidade e contra a mencionada decisão, a Fazenda Nacional interpôs o agravo regimental de ff. 221/224e. Considerando as razões do regimental, nova decisão foi proferida em ff. 226/227e com a seguinte conclusão:

'No caso concreto, embora a decisão de parcial provimento do Recurso Especial esteja em consonância com a orientação



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

firmada pela Primeira Seção do STJ, nos Embargos de Divergência no Recurso Especial 422.253/DF, a Fazenda Nacional defende, em seu Agravo Regimental, que tal orientação é anterior ao início da vigência da Lei Complementar 118/2005.

Portanto, impõe-se a reconsideração da decisão agravada para torná-la sem efeito, a fim de que o presente feito seja incluído em pauta, para possibilitar às partes a sustentação oral de suas teses, o que seria vedado, em sede de Agravo Regimental.

Ante o exposto, em juízo de retratação, com fundamento no §1º do art. 557 do CPC, torno sem efeito a decisão agravada. Após a publicação desta decisão, voltem-me os autos conclusos, com brevidade, para posterior inclusão do Recurso Especial em pauta, para julgamento colegiado.'

Entretanto, antes que o feito tenha sido incluído em pauta para julgamento pelo colegiado, veio à baila a decisão ora agravada que, como já ressaltamos, repetiu a mesma determinação da decisão de ff. 213/216e tornada sem efeito pela relatora.

Sendo assim, e ainda convencida dos argumentos já expostos no primeiro agravo regimental, a Fazenda Nacional pede vênia para reiterar as razões de ff. 221/224e, que adotamos como parte deste agravo. Eis a tese já defendida pela Fazenda Nacional e que nesta oportunidade reafirmamos:

*'Trata-se de decisão monocrática que deu provimento ao Especial do contribuinte, pessoa física, para afastar a prescrição da pretensão de repetição de indébito de valores retidos e recolhidos, mediante DARF, em **15.09.2004**, a título de imposto de renda pessoa física incidente sobre juros moratórios recebidos em decorrência de reclamatória trabalhista. **A ação de repetição foi ajuizada em 08/10/2009**. Entendeu essa relatoria que o termo inicial do prazo prescricional de cinco anos é a data da declaração de imposto de renda referente aos fatos geradores ocorridos no ano anterior, prestada pela parte autora.*

Fundamentou sua decisão em precedente da Seção – EREsp 422.253/DF, cujo julgamento remonta a 2003, afirmando que a jurisprudência do STJ é no sentido de que a retenção é mera técnica de arrecadação, não se equivalendo ao pagamento antecipado a que se refere o § 4º do art. 150 do CTN. Acrescentou, por fim, que o entendimento não afronta as disposições da LC 118/2005.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(...)

DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA

Em que pese o elevado nível técnico, a cautela e o detalhamento das decisões da Eminente Relatora, com a devida vênia, cumpre consignar que a r. decisão merece reparos.

O entendimento de que a retenção não configura termo **a quo** do prazo prescricional para ação de repetição de indébito tributário viola frontalmente o disposto nos arts. 3º e 4º da LC 118/05 c/c art. 168, I, do CTN, além do princípio da **actio nata**.

Não é por outro motivo que constou expressamente no art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, que para efeito de interpretação da regra contida no inciso I, do art. 168, do CTN, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação (caso do IR), a extinção do crédito ocorre no momento do pagamento antecipado. Confira-se do dispositivo telado, **verbis**:

'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' (grifos pela Fazenda Nacional).

Os valores retidos são recolhidos pelo órgão pagador **mediante DARF**, consoante relatado por Vossa Excelência e são vinculados ao CPF do contribuinte. Nessa toada, **configuram, sim, pagamento antecipado feito sob condição resolutória da confirmação da ocorrência do fato gerador tributável ao final do ano base**.

Caso não a retenção não fosse pagamento antecipado, os repasses jamais se dariam por DARF, documento utilizado para quitação de tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A constituição do crédito tributário, mediante lançamento ou declaração do sujeito passivo é imprescindível para a prescrição da pretensão de cobrança por parte do Fisco, mas não para fins de repetição de indébito, para a qual é suficiente o pagamento indevido ou a maior (conceito de indébito).

No caso de imposto indevido por força de isenção fiscal, que é a hipótese dos autos (juros de mora sobre verbas isentas previstas em lei decorrentes de rescisão de contrato de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

trabalho), o direito da parte autora restou afrontado quando da retenção. E, violado seu direito em razão da retenção indevida, com reversão ao erário de verba que na realidade era de titularidade da demandante, nasceu ai sua pretensão.

É no pagamento (no caso pagamento antecipado – retenção) que surge a violação do direito do contribuinte e nesse exato momento é que a pretensão nasce, sendo possível desde já o exercício do direito de ação do contribuinte em face da Fazenda Nacional.

Não é necessário, pois, que se complete o fato gerador do IR para que a ilegalidade apareça.

Ora, entender o contrário é afirmar que o contribuinte que, hipoteticamente, sofre uma retenção de IR em razão de um valor isento recebido em janeiro de 2014, somente poderá exercer seu direito em 2015, por volta do mês de março e após prestar sua declaração de ajuste anual 2015, relativa ao ano-base de 2014.

Esse entendimento, aplicado pela decisão monocrática, não socorre aos interesses do próprio contribuinte lesado (estaria privado de um bem por um período considerável) e, também, vai de encontro com o princípio da 'actio nata', que orienta a aplicação da prescrição tributária.

Ademais, a fundamentação constante da decisão monocrática vai em confronto, inclusive, a outras decisões de relatoria dessa eminente Min. Assusete Magalhães. A propósito, recentemente (27/08/2014), ao decidir monocraticamente os recursos especiais constantes do REsp nº 1.234.034/RS (DJe DE 10/09/2014), afirmou:

'Quanto à **questão em torno da prescrição**, o Plenário do STF, no julgamento do Recurso Extraordinário 566.621/RS (Rel. Ministra ELLEN GRACIE, DJe-195 de 11/10/2011), proclamou que o **termo inicial do prazo prescricional** de cinco anos definido na Lei Complementar 118/2005 incide sobre as ações ajuizadas a partir da entrada em vigor da nova lei (09/06/2005), ainda que estas ações digam respeito a **recolhimentos indevidos** realizados antes da sua vigência.

[...]

Na presente Ação Ordinária, em que o contribuinte recorrente pleiteia a **restituição de valores recolhidos a título de imposto de renda**, a petição inicial foi



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ajuizada em 29/12/2006, portanto, após o início da vigência da Lei Complementar 118/2005, razão pela qual **deve ser considerada a data do pagamento antecipado como termo inicial do prazo prescricional quinquenal para pleitear a compensação do suposto indébito tributário.**

Assim, quanto à questão em torno da prescrição, o acórdão do Tribunal de origem está em consonância com a orientação jurisprudencial predominante no STF e no STJ, motivo pelo qual incide, na espécie, a **Súmula 83/STJ**, enunciado sumular aplicável também a recursos especiais interpostos com fundamento na alínea a do inciso III do art. 105 da Constituição Federal' (grifos pela Fazenda Nacional).

(...)'(destaques no original).

De fato, **não foi possível localizar precedente da Primeira Seção do STJ que tenha examinado o ponto específico da questão** (saber se a retenção do imposto de renda na fonte é mera antecipação ou se configura o pagamento do tributo, evento apto a dar início ao prazo de prescrição da repetição de eventual indébito) **após o advento da Lei Complementar 118/2005 e que tenha se baseado na orientação definida por essa nova lei**, pois, conforme foi reconhecido nos fundamentos da decisão ora agravada (f. 244e), o julgamento do EREsp 422.253/DF ocorreu em 2003, portanto, antes do advento da mencionada lei complementar. **A mudança da base normativa operada pela Lei Complementar 118/2005 não pode ser olvidada.**

Importa ressaltar que em acórdãos recentes, inclusive da Segunda Turma do STJ, foi aplicada a tese defendida pela Fazenda Nacional, tendo por orientação a norma estabelecida pela Lei Complementar 118/2005. Eis um exemplo:

'TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IRRF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. LC 118/05. INCIDÊNCIA. AÇÕES AJUIZADAS APÓS A SUA VIGÊNCIA. ENTENDIMENTO FIRMADO EM REPERCUSSÃO GERAL NO RE 566.621/RS E, PELO STJ, NO RESP REPETITIVO 1.291.394/RS.

1. A pretensão recursal reside no reconhecimento de que nas ações de restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, o prazo prescricional quinquenal inicia-se na declaração de ajuste anual do ano subsequente à retenção provisória do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

tributo.

2. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.269.570/MG, sob o rito do art. 543-C do CPC, prestigiou o entendimento do STF firmado em repercussão geral, no sentido de que para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, **aplica-se o art. 3º, da Lei Complementar 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §1º, do CTN.**

3. Na espécie, como a ação de repetição de indébito foi ajuizada em 20.11.2009, os recolhimentos indevidos efetuados antes de 20.11.2004 estão prescritos.

Agravo regimental improvido' (STJ, **AgRg no REsp 1.442.993/RS**, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 15.09.2014, destacamos).

Sendo assim, a Fazenda Nacional considera, com a devida vênia e com o todo o respeito, que a matéria tratada neste agravo merece ser submetida ao exame da Primeira Seção do STJ, não devendo ser decidida monocraticamente, para que o entendimento da Corte seja formado com segurança, **tendo por orientação a legislação atualmente vigente (LC 118/2005)**. Por esse motivo, reafirmamos as razões apresentadas" (fls. 249/257e).

Por fim, requer "que seja reconsiderada a decisão agravada" ou, então, "que o feito seja submetido a julgamento pela Turma, para que seja conhecido e provido o presente Agravo Regimental, de modo a reformar a decisão agravada, para que seja negado provimento ao REsp interposto pelo contribuinte" (fls. 256/257e).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.276.535 - RS (2011/0213453-0)

VOTO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES (Relatora): O presente Agravo Regimental não merece acolhida.

A princípio, este Recurso Especial havia sido provido, pela decisão monocrática de fls. 213/216e, por mim proferida em 28/04/2014.

Porém, em juízo de retratação, viabilizado pela interposição do Agravo Regimental de fls. 221/224e, aquela primeira decisão veio a ser tornada sem efeito, pela decisão monocrática de fls. 226/227e, por mim proferida em 07/11/2014, ao fundamento de que, embora o provimento dado ao Recurso Especial esteja em consonância com a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, nos EREsp 422.253/DF, tal orientação é anterior ao início da vigência da Lei Complementar 118/2005.

Entretanto, em 19/05/2015, a Segunda Turma do STJ concluiu o julgamento do REsp 1.472.182/PR (Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 01/07/2015), ocasião em que endossou a orientação firmada, pela Primeira Turma desta Corte, nos EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR (Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, DJe de 27/11/2013), no sentido de que o prazo prescricional de cinco anos para se pleitear a repetição de indébito tributário, em se tratando de imposto de renda retido na fonte, como antecipação, tem início com o pagamento realizado após a entrega da declaração anual de ajuste do imposto de renda, e não a partir da retenção do imposto na fonte.

Eis a ementa do acórdão do mencionado REsp 1.472/182/PR:

"TRIBUTÁRIO. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 3º, DA LC 118/2005. TERMO INICIAL. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRPF FONTE. DATA DA RETENÇÃO (ANTECIPAÇÃO) VS. DATA DO PAGAMENTO APÓS A ENTREGA DA DECLARAÇÃO. RENDIMENTOS NÃO SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA/DEFINITIVA.

1. Tanto o STF quanto o STJ entendem que para as ações de repetição de indébito relativas a tributos sujeitos a lançamento por homologação ajuizadas de 09.06.2005 em diante, deve ser aplicado o prazo prescricional quinquenal previsto no art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, ou seja, prazo de cinco anos com termo inicial na data do pagamento. Já para as mesmas ações ajuizadas antes de 09.06.2005, deve ser aplicado o entendimento anterior que permitia a cumulação do prazo do art. 150, §4º com o do art. 168, I, do CTN (tese do 5+5). Precedentes: recurso representativo da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

controvérsia REsp 1.269.570-MG, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 23.05.2012; e EREsp 1.265.939/SP, Corte Especial, Rel. Min. Nancy Andrighi, julgado em 01/08/2013, DJe 12/08/2013.

2. **Ressalvados os casos em que o recolhimento do tributo é feito exclusivamente pela retenção na fonte (rendimentos sujeitos a tributação exclusiva/definitiva), que não admite compensação ou abatimento com os valores apurados ao final do período, a prescrição da ação de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de ajuste do imposto de renda e não a partir da retenção na fonte (antecipação).** Precedente: EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 21/11/2013, DJe 27/11/2013.

3. Caso em que o contribuinte ajuizou ação de repetição de indébito em 06.05.2011 postulando a restituição de IRPF indevidamente cobrado sobre verba de natureza indenizatória (PDV) recebida em 03.02.2006. Sabe-se que a declaração de ajuste é entregue em abril de 2007, ocasião em que também se dá o pagamento das diferenças. Desse modo, conta-se a partir daí o lustro prescricional, não estando prescrita a pretensão.

4. Recurso especial provido" (STJ, REsp 1.472.182/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 01/07/2015).

Assim, diante da conclusão do julgamento do aludido REsp 1.472.182/PR – em que houve uniformização da jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ, em relação ao termo inicial do prazo prescricional quinquenal para ajuizar ação, após o início da vigência da Lei Complementar 118/2005, visando a restituição de imposto de renda retido na fonte, a título de antecipação –, foi dado provimento ao presente Recurso Especial, em 11/09/2015, para afastar a prescrição, pela decisão monocrática de fls. 235/245e, ora agravada regimentalmente.

Consoante voto-vista por mim proferido, nos autos do supracitado REsp 1.472.182/PR, **o deslinde da controvérsia perpassa pela análise de duas questões**, quais sejam: **(a)** após a vigência da Lei Complementar 118/2005, qual o termo **a quo** para contagem do prazo prescricional de 5 (cinco) anos, a que se refere o **caput** do art. 168 do CTN; e, na sequência, **(b)** em que momento se considera realizado o pagamento indevido do imposto de renda retido na fonte, por antecipação: **(b.1)** a data da retenção do imposto; **(b.2)** o último dia do ano-base correspondente a tal retenção; ou, ainda, **(b.3)** a data de entrega da declaração de ajuste anual referente a esse mesmo ano-base.

Quanto à primeira questão, a jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que, para as ações de repetição de indébito, relativas a tributos sujeitos a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

lançamento por homologação, ajuizadas a partir de 09/06/2005, considera-se, como termo **a quo** do prazo prescricional quinquenal, a data do pagamento indevido.

Por se tratar o imposto de renda de tributo sujeito a lançamento por homologação, faz-se necessário observar que o art. 150 do CTN assim dispõe sobre a modalidade de lançamento por homologação e sobre o prazo para a referida homologação:

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.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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" (texto original sem destaques em negrito).

Faz-se necessário observar, ainda, que o art. 156 do CTN, em seu inciso VII, prevê, como uma das hipóteses de extinção do crédito tributário, o pagamento antecipado e a homologação do lançamento, nos termos do disposto no supracitado art. 150 e seus §§ 1º e 4º.

Por sua vez, o art. 165 do CTN relaciona as três seguintes hipóteses, nas quais 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:

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;
III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória".

Nas hipóteses dos supracitados incisos I e II, o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, nos termos do inciso I do art. 168 do mesmo Código.

De acordo com o art. 3º da Lei Complementar 118/2005, para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, 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 do CTN.

Já o art. 4º da Lei Complementar 118/2005 possui o seguinte teor: "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 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional".

Dado o contexto normativo acima, a Corte Especial do STJ, na Arguição de Inconstitucionalidade nos EREsp 644.736/PE (Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJU de 27/08/2007), deixou assentado que, antes do início da vigência da Lei Complementar 118/2005, a jurisprudência da Primeira Seção deste Tribunal havia-se firmado no sentido de que, em se tratando de ação de repetição de indébito de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, não tinha início na data do pagamento antecipado do tributo, mas na data da homologação – expressa ou tácita – do lançamento tributário.

Assim, a Corte Especial do STJ decidiu que, para as situações ocorridas antes da Lei Complementar 118/2005, não havendo homologação expressa do lançamento, o prazo para a repetição do indébito seria de dez anos, contados do fato gerador.

No aludido julgamento, a Corte Especial do STJ entendeu que a Lei Complementar 118/2005, ao determinar a aplicação retroativa de seu art. 3º, para alcançar, inclusive, fatos passados, ofendera o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI). Por isso, a Corte Especial deste Tribunal acolheu a arguição de inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005, conforme a ementa abaixo transcrita:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º. INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RETROATIVA.

1. Sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação – expressa ou tácita - do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art. 168, I. E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.

2. Esse entendimento, embora não tenha a adesão uniforme da doutrina e nem de todos os juízes, é o que legitimamente define o conteúdo e o sentido das normas que disciplinam a matéria, já que se trata do entendimento emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.

3. O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a 'interpretação' dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal.

4. Assim, tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência.

5. O artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).

6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida" (STJ, AI nos EREsp 644.736/PE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, CORTE ESPECIAL, DJU de 27/08/2007).

Após a Corte Especial do STJ ter declarado, incidentalmente, a inconstitucionalidade parcial do art. 4º da Lei Complementar 118/2005, a Primeira Seção deste Tribunal, ao julgar, sob o rito do art. 543-C do CPC/73, o REsp 1.002.932/SP (Rel.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Ministro LUIZ FUX, DJe de 18/12/2009), também decidiu pela aplicação do art. 3º da Lei Complementar 118/2005 aos pagamentos indevidos, realizados após a sua vigência, e não às ações ajuizadas posteriormente ao referido diploma legal, conforme a ementa abaixo transcrita:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO.

1. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação corresponsiva.

2. O advento da LC 118/2005 e suas consequências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

3. Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão 'observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional', constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

4. Deveras, a norma inserta no artigo 3º da lei complementar em tela, indubitavelmente, cria direito novo, não configurando lei meramente interpretativa, cuja retroação é permitida, consoante apregoa doutrina abalizada:

'Denominam-se leis interpretativas as que têm por objeto determinar, em caso de dúvida, o sentido das leis existentes, sem introduzir disposições novas. {nota: A questão da caracterização da lei interpretativa tem sido objeto de não pequenas divergências, na doutrina. Há a corrente que exige uma declaração expressa do próprio legislador (ou do órgão de que emana a norma interpretativa), afirmando ter a lei (ou a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*norma jurídica, que não se apresente como lei) caráter interpretativo. Tal é o entendimento da **AFFOLTER** (Das intertemporale Recht, vol. 22, System des deutschen bürgerlichen Uebergangsrechts, 1903, pág. 185), julgando necessária uma Auslegungsklausel, ao qual **GABBA**, que cita, nesse sentido, decisão de tribunal de Parma, (...) Compreensão também de **VESCOVI** (Intorno alla misura dello stipendio dovuto alle maestre insegnanti nelle scuole elementari maschili, in Giurisprudenza italiana, 1904, I, I, cols. 1191, 1204) e a que adere **DUGUIT**, para quem nunca se deve presumir ter a lei caráter interpretativo - 'os tribunais não podem reconhecer esse caráter a uma disposição legal, senão nos casos em que o legislador lho atribua expressamente' (Traité de droit constitutionnel, 3ª ed., vol. 2º, 1928, pág. 280). Com o mesmo ponto de vista, o jurista pátrio **PAULO DE LACERDA** concede, entretanto, que seria exagero exigir que a declaração seja inserida no corpo da própria lei não vendo motivo para desprezá-la se lançada no preâmbulo, ou feita noutra lei.*

Encarada a questão, do ponto de vista da lei interpretativa por determinação legal, outra indagação, que se apresenta, é saber se, manifestada a explícita declaração do legislador, dando caráter interpretativo, à lei, esta se deve reputar, por isso, interpretativa, sem possibilidade de análise, por ver se reúne requisitos intrínsecos, autorizando uma tal consideração. (...)

*... **SAVIGNY** coloca a questão nos seus precisos termos, ensinando: 'trata-se unicamente de saber se o legislador fez, ou quis fazer uma lei interpretativa, e, não, se na opinião do juiz essa interpretação está conforme com a verdade' (System des heutigen romischen Rechts, vol. 80, 1849, pág. 513). Mas, não é possível dar coerência a coisas, que são de si incoerentes, não se consegue conciliar o que é inconciliável. E, desde que a chamada interpretação autêntica é realmente incompatível com o conceito, com os requisitos da verdadeira interpretação (v., supra, a nota 55 ao nº 67), não admira que se procurem torcer as conseqüências inevitáveis, fatais de tese forçada, evitando-se-lhes os perigos. Compreende-se, pois, que muitos autores não aceitem o rigor dos efeitos da imprópria interpretação. Há quem, como **GABBA** (Teoria della retroattività delle leggi, 3ª ed., vol. 1º, 1891, pág. 29), que invoca **MAILHER DE CHASSAT** (Traité de la rétroactivité des lois, vol. 1º, 1845, págs. 131 e 154), sendo seguido por **LANDUCCI** (Trattato storico-teorico-pratico di diritto civile francese ed italiano,*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

versione ampliata del Corso di diritto civile francese, secondo il metodo dello Zachariæ, di Aubry e Rau, vol. 1º e único, 1900, pág. 675) e **DEGNI** (L'interpretazione della legge, 2ª ed., 1909, pág. 101), *entenda que é de distinguir quando uma lei é declarada interpretativa, mas encerra, ao lado de artigos que apenas esclarecem, outros introduzido novidade, ou modificando dispositivos da lei interpretada.* **PAULO DE LACERDA** (loc. cit.) reconhece ao juiz competência para verificar se a lei é, na verdade, interpretativa, mas somente quando ela própria afirme que o é. **LANDUCCI** (nota 7 à pág. 674 do vol. cit.) é de prudência manifesta: 'Se o legislador declarou interpretativa uma lei, deve-se, certo, negar tal caráter somente em casos extremos, quando seja absurdo ligá-la com a lei interpretada, quando nem mesmo se possa considerar a mais errada interpretação imaginável. A lei interpretativa, pois, permanece tal, ainda que errônea, mas, se de modo insuperável, que suplante a mais aguda conciliação, contrastar com a lei interpretada, desmente a própria declaração legislativa.' Ademais, a doutrina do tema é pacífica no sentido de que: 'Pouco importa que o legislador, para cobrir o atentado ao direito, que comete, dê à sua lei o caráter interpretativo. É um ato de hipocrisia, que não pode cobrir uma violação flagrante do direito' (Traité de droit constitutionnel, 3ª ed., vol. 2º, 1928, págs. 274-275).' (Eduardo Espínola e Eduardo Espínola Filho, in A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, Vol. I, 3ª ed., págs. 294 a 296).

5. Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: 'Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.').

6. Desta sorte, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o *dies a quo* do prazo prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido.

7. *In casu*, insurge-se o recorrente contra a prescrição quinquenal



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

determinada pelo Tribunal *a quo*, pleiteando a reforma da decisão para que seja determinada a prescrição decenal, sendo certo que não houve menção, nas instâncias ordinárias, acerca da data em que se efetivaram os recolhimentos indevidos, mercê de a propositura da ação ter ocorrido em 27.11.2002, razão pela qual forçoso concluir que os recolhimentos indevidos ocorreram antes do advento da LC 118/2005, por isso que a tese aplicável é a que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.

8. Impende salientar que, conquanto as instâncias ordinárias não tenham mencionado expressamente as datas em que ocorreram os pagamentos indevidos, é certo que os mesmos foram efetuados sob a égide da LC 70/91, uma vez que a Lei 9.430/96, vigente a partir de 31/03/1997, revogou a isenção concedida pelo art. 6º, II, da referida lei complementar às sociedades civis de prestação de serviços, tornando legítimo o pagamento da COFINS.

9. Recurso especial provido, nos termos da fundamentação expendida. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008" (STJ, REsp 1.002.932/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 18/12/2009).

Ocorre que o Plenário do STF, ao julgar o RE 566.621/RS (Rel. Ministra ELLEN GRACIE, DJe-195, de 11/10/2011), com repercussão geral reconhecida, proclamou que o termo inicial do prazo prescricional de cinco anos, definido na Lei Complementar 118/2005, incide tão somente sobre as ações ajuizadas a partir da entrada em vigor da referida Lei (09/06/2005), ainda que estas ações digam respeito a recolhimentos indevidos realizados antes da sua vigência, conforme a seguinte ementa:

"DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR 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 118/2005, 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 118/2005, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 118/2005, 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 do art. 4º, segunda parte, da LC 118/2005, 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" (STF, RE 566.621/RS, Rel. Ministra ELLEN GRACIE, PLENÁRIO, DJe de 11/10/2011).

Nesse sentido é que a Primeira Seção do STJ, ao julgar, sob o rito do art. 543-C do CPC/73, o REsp 1.269.570/MG, alinhou a jurisprudência desta Corte ao entendimento consolidado no STF e, assim, considerou superado o entendimento anteriormente adotado no REsp 1.002.932/SP (Rel. Ministro LUIZ FUX, DJe de 18/12/2009). O acórdão do aludido REsp 1.269.570/MG recebeu a seguinte ementa:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, DO CPC). LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 3º, DA LC 118/2005. POSICIONAMENTO DO STF. ALTERAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ. SUPERADO ENTENDIMENTO FIRMADO ANTERIORMENTE TAMBÉM EM SEDE DE RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA.

1. O acórdão proveniente da Corte Especial na AI nos EREsp 644.736/PE, Relator o Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 27.08.2007, e o recurso representativo da controvérsia REsp 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009, firmaram o entendimento no sentido de que o art. 3º da LC 118/2005 somente pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência. Sendo assim, a jurisprudência deste STJ passou a considerar que, relativamente aos pagamentos efetuados a partir de 09.06.05, o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior.

2. No entanto, o mesmo tema recebeu julgamento pelo STF no RE 566.621/RS, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 04.08.2011, onde foi fixado marco para a aplicação do regime novo de prazo prescricional levando-se em consideração a data do ajuizamento da ação (e não mais a data do pagamento) em confronto com a data da vigência da lei nova (9.6.2005).

3. Tendo a jurisprudência deste STJ sido construída em interpretação de princípios constitucionais, urge inclinar-se esta Casa ao decidido pela Corte Suprema competente para dar a palavra final em temas de tal jaez, notadamente em havendo julgamento de mérito em repercussão geral (arts. 543-A e 543-B do CPC). Desse modo, para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º da Lei Complementar 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §1º, do CTN.

4. Superado o recurso representativo da controvérsia REsp 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009.

5. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008" (STJ, REsp 1.269.570/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 04/06/2012).

Portanto, em relação à primeira questão – relacionada ao termo inicial para



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

a contagem do prazo prescricional de 5 (cinco) anos, a que se refere o **caput** do art. 168 do CTN –, tanto o STF quanto o STJ entendem que, para as ações de repetição de indébito, relativas a tributos sujeitos a lançamento por homologação, ajuizadas a partir de 09/06/2005, deve ser aplicado o prazo prescricional quinquenal previsto no art. 3º da Lei Complementar 118/2005, ou seja, prazo de cinco anos, com termo inicial na data do pagamento. Já para as ações ajuizadas antes de 09/06/2005, deve ser aplicado o entendimento anterior, que permitia a cumulação do prazo do art. 150, § 4º, com o do art. 168, I, do CTN (denominada tese dos 5+5).

Quanto à segunda questão, relacionada ao momento em que se considera realizado o pagamento indevido do imposto de renda retido na fonte como antecipação do imposto devido no ajuste anual, para a resolução dessa questão, fazem-se necessárias algumas considerações sobre a legislação do referido imposto.

De acordo com os arts. 43 e 45 do CTN, contribuinte do imposto de renda é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de acréscimos patrimoniais entendidos como renda ou proventos de qualquer natureza. Nos termos, ainda, do parágrafo único do referido art. 45, a lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

O Decreto-lei 5.844/43, que dispõe sobre a cobrança e fiscalização do imposto de renda, em seu Título I, trata da arrecadação por lançamento. Já em seu Título II, trata da arrecadação na fonte. E em seu Título III, contém disposições gerais, dentre as quais estão as de seu art. 170, com a redação dada pela Lei 154/47, que trata da restituição do imposto de renda nos seguintes termos, com destaques em negrito nas partes não derogadas pelos arts. 165 e 168 do CTN:

"Art. 170. Os contribuintes que pagarem imposto maior que o devido terão direito de requerer a restituição do excesso pago.

§ 1º O direito de pedir restituição de imposto, pago independentemente de lançamento ou arrecadado na fonte perime no prazo de um ano contado da data do pagamento.

§ 2º Perempto o direito de reclamar contra o lançamento ou a exigência de recolhimento pela fonte, considerar-se-á extinto o de haver restituição de imposto.

§ 3º Não prevalecerão os prazos fixados nos parágrafos anteriores, quando se tratar de pagamento decorrente de erro de fato, caso em que o direito previsto neste artigo prescreverá no prazo de cinco anos, contados da expiração do exercício financeiro a que corresponder o imposto.

§ 4º O pedido de restituição, dirigido à autoridade competente, suspende o prazo de prescrição até ser proferida decisão final na órbita administrativa".



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Posteriormente, sobreveio o Decreto-lei 94/66, que, em seu art. 9º, assim dispôs:

"Art. 9º **No cálculo do imposto de renda devido pelas pessoas físicas, e para fins de restituição** ou cobrança de diferença do tributo, **será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada, nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração**, revogadas as disposições especiais em sentido contrário".

Adotando uma linha de entendimento compatível com o supracitado art. 9º do Decreto-lei 94/96, reproduzido pelo art. 837 do Decreto 3.000/99, a Segunda Turma do STJ, ao julgar o REsp 136.553/RS (Rel. p/ acórdão Ministro ALDIR PASSARINHO JUNIOR, DJU de 05/02/2001), deixou consignado que "o contribuinte, onerado com o desconto ilegal do imposto de renda na fonte, não tem, **ipso facto**, direito à respectiva devolução, se já decorrido o ano-base; precisa, para esse efeito, apresentar a declaração anual do ajuste, a qual esclarecerá se tudo quanto lhe foi descontado na fonte constitui indébito tributário, ou se parte disso representou antecipação do imposto de renda devido".

Transcreve-se, a seguir, a ementa do supracitado acórdão:

"TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. IMPOSTO DE RENDA. O contribuinte, onerado com o desconto ilegal do imposto de renda na fonte, não tem, **ipso facto**, direito à respectiva devolução, se já decorrido o ano-base; precisa, para esse efeito, apresentar a declaração anual do ajuste, a qual esclarecerá se tudo quanto lhe foi descontado na fonte constitui indébito tributário ou se parte disso representou antecipação do imposto de renda devido. Recurso especial conhecido e provido, em parte" (STJ, REsp 136.553/RS, Rel. p/ acórdão Ministro ALDIR PASSARINHO JUNIOR, SEGUNDA TURMA, DJU de 05/02/2001).

Do retromencionado precedente – proferido pela Segunda Turma do STJ – não diverge o voto do Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, nos autos do REsp 1.472.182/PR, assentado nas seguintes premissas: **(a)** em se tratando dos rendimentos tributáveis na fonte, a título de antecipação, o imposto de renda devido é objeto de ajuste somente após o final do ano-base, quando da entrega da declaração de rendimentos, na qual se apura o saldo a pagar ou a restituir, e somente nesse momento é que o contribuinte sabe se há, ou não, indébito tributário, de modo que somente com o pagamento é que nasce seu direito à repetição do indébito; **(b)** em se tratando de rendimentos sujeitos à tributação exclusivamente na fonte – portanto, tributação definitiva, que não admite compensação ou abatimento com os valores apurados ao final do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ano-base –, esses rendimentos, por não se sujeitarem a recálculo na declaração de ajuste anual, como ocorre com os rendimentos tributáveis, têm a data do desconto do imposto, pela fonte pagadora, como termo inicial do prazo prescricional para ajuizamento da ação de repetição; **(c)** “somente pode ser extinto o que foi constituído, e a constituição do crédito tributário, em casos que tais, ocorre somente com a entrega da declaração do IRPF”, de modo que “qualquer extinção somente pode ocorrer nessa data ou em data posterior, em se tratando da generalidade dos rendimentos tributáveis”; **(d)** “o próprio art. 16 da Lei 9.250/95 estabelece a data prevista para a entrega da declaração de rendimentos como sendo a data em que se inicia a mora da Fazenda Nacional pelo indébito, fazendo incidir juros Selic a partir daí”, de forma que, “**mutatis mutandis**, é dessa mesma data (e não de data anterior) que surge a pretensão do contribuinte pelo indébito, caracterizada a violação ao direito”; **(e)** a circunstância de se tratar de fato gerador complexivo em nada altera o raciocínio, pois os fatos impositivos podem ocorrer até o dia 31 de dezembro do ano-base, completando-se aí o fato gerador; **(f)** “‘o pagamento antecipado’, a que se refere o art. 3º da LC 118/2005 e o art. 150, § 1º, do CTN, é aquele que corresponde, por ficção, à entrega da declaração, pois somente com ela é que se tem a constituição do crédito tributário e a constatação de sua extinção, ou não, com o resultado do ajuste”.

Acrescente-se que, de acordo com o art. 1º da Instrução Normativa 77/98, com a redação dada pela Instrução Normativa 14/2000, ambas da Secretaria da Receita Federal, os saldos a pagar, relativos ao imposto de renda, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação tributária, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

Se o direito do contribuinte de pedir a restituição de quantias pagas indevidamente prescreve em prazo igual ao previsto para o Fisco proceder ao lançamento de eventuais diferenças, representaria um privilégio odioso, a favor do Fisco, a adoção de entendimento em sentido contrário, pois o prazo decadencial para o Fisco proceder ao lançamento suplementar, em se tratando do imposto de renda retido na fonte, a título de antecipação, não tem início na data da retenção do imposto, mas em data posterior.

Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, as seguintes disposições regulamentares, contidas no Decreto 3.000/99, corroboram o entendimento de que a retenção do imposto de renda, pela fonte pagadora dos rendimentos, a título de antecipação, não equivale ao recolhimento ou pagamento antecipado do imposto, pelo contribuinte, conforme apurado na declaração de ajuste anual:

"Art. 88. O montante determinado na forma do artigo anterior constituirá, se positivo, saldo do imposto a pagar (art. 104) e, se negativo, valor a ser restituído (Lei 9.250, de 1995, art. 13).

Parágrafo único. O valor da restituição referido no **caput** deste artigo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao previsto para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos até o mês anterior ao da liberação da restituição, e de um por cento no mês em que o recurso for colocado no banco à disposição do contribuinte (Lei 9.250, de 1995, art. 16, e Lei 9.430, de 1996, art. 62)".

"Art. 104. O saldo do imposto (art. 88) deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para entrega da declaração de rendimentos, observado o disposto no art. 854 (Lei 9.250, de 1995, art. 13, parágrafo único)".

"Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei 5.844, de 1943, art. 103).

Parágrafo único. No caso deste artigo, **quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 957, além dos juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste".**

"Art. 837. No cálculo do imposto devido, para fins de compensação, restituição ou cobrança de diferença do tributo, será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração (Decreto-lei 94, de 30 de dezembro de 1966, art. 9º)".

"Art. 842. Quando houver falta ou inexatidão de recolhimento do imposto devido na fonte, será iniciada a ação fiscal, para exigência do imposto, pela repartição competente, que intimará a fonte ou o procurador a efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, ou a prestar, no prazo de vinte dias, os esclarecimentos que forem necessários, observado o disposto no parágrafo único do art. 722 (Lei 2.862, de 1956, art. 28, e Lei 3.470, de 1958, art. 19)".

"Art. 854. À opção do contribuinte, o saldo do imposto a pagar (art. 88) poderá ser parcelado em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 14, e Lei 9.430, de 1996, art. 62):



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

I - nenhuma quota será inferior a cinquenta reais, e o imposto de valor inferior a cem reais será pago de uma só vez;

II - a primeira quota deverá ser paga no mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos;

III - as demais quotas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao previsto para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês do pagamento, vencerão no último dia útil de cada mês;

IV - é facultado ao contribuinte antecipar, total ou parcialmente, o pagamento do imposto ou das quotas".

"Art. 865. **O recolhimento do imposto retido na fonte deverá ser efetuado** (Lei 8.981, de 1995, arts. 63, § 1º, 82, § 4º, 83, inciso I, alíneas **b** e **d**, e Lei 9.430, de 1996, art. 70, § 2º):

I - na data da ocorrência do fato gerador, no caso de rendimentos atribuídos a residente ou domiciliado no exterior;

II - até o terceiro dia útil da semana subsequente a de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos".

"Art. 895. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de imposto de renda, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá optar pelo pedido de restituição do valor pago indevidamente ou a maior, observado o disposto nos arts. 892 e 900 (Lei 8.383, de 1991, art. 66, § 2º, e Lei 9.069, de 1995, art. 58).

§ 1º Entende-se por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior aquele proveniente de:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de imposto, quando efetuado por erro, ou em duplicidade, ou sem que haja débito a liquidar, 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 recolhimento ou pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal expedirá instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo (Lei 8.383, de 1991, art. 66, § 4º, e Lei 9.069, de 1995, art. 58)".



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"Art. 900. O direito de pleitear a restituição do imposto extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados (Lei 5.172, de 1966, art. 168):

I - da data do pagamento ou recolhimento indevido;

II - 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.

Parágrafo único. O pedido de restituição, dirigido à autoridade competente, suspende o prazo do caput até ser proferida decisão final na órbita administrativa (Lei 154, de 1947, art. 1º)".

Particularmente o art. 865 do Decreto 3.000/99, acima transcrito, deve ser interpretado em conjunto com o superveniente art. 70, inciso I, da Lei 11.196/2005, com a redação da alínea **d** deste dispositivo legal alterada pelo art. 5º da Medida Provisória 447/2008, reproduzido pelo art. 5º da Lei 11.933/2009, no sentido de que, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2006, os recolhimentos do IRRF serão efetuados nos seguintes prazos:

- a) na data da ocorrência do fato gerador, no caso de:
 - 1. rendimentos atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior;
 - 2. pagamentos a beneficiários não identificados;
- b) até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores, no caso de:
 - 1. juros sobre o capital próprio e aplicações financeiras, inclusive os atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior, e títulos de capitalização;
 - 2. prêmios, inclusive os distribuídos sob a forma de bens e serviços, obtidos em concursos e sorteios de qualquer espécie e lucros decorrentes desses prêmios; e
 - 3. multa ou qualquer vantagem, de que trata o art. 70 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996;
- c) até o último dia útil do mês subsequente ao encerramento do período de apuração, no caso de rendimentos e ganhos de capital distribuídos pelos fundos de investimento imobiliário; e
- d) até o último dia útil do 2º (segundo) decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos.

Para os fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de outubro de 2008, o IRRF de que trata a supracitada alínea **d** do inciso I do art. 70 da Lei 11.196/2005 deveria ser recolhido até o último dia útil do 1º (primeiro) decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores (de acordo com a redação da referida alínea **d**, vigente no mencionado período).

Convém mencionar, ainda, as seguintes disposições da Instrução



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Normativa 1.300/2012, da Receita Federal do Brasil, publicada no DOU de 21/11/2012, e republicada, com retificação, no DOU de 05/12/2012, a qual estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

"Art. 3º (...)

§ 5º **A restituição do imposto sobre a renda apurada na DIRPF rege-se-á pelos atos normativos da RFB que tratam especificamente da matéria, ressalvado o disposto nos arts. 10, 13 e 14.**

§ 6º O contribuinte que, embora desobrigado da entrega da DIRPF, desejar obter a restituição do imposto sobre a renda retido na fonte no ano-calendário, relativo a rendimento sujeito ao ajuste anual, deverá pleitear a restituição mediante a apresentação da DIRPF".

"Art. 10. Não ocorrendo a devolução prevista no art. 8º ou a dedução nos termos do art. 9º, **a restituição do indébito de imposto sobre a renda retido sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, bem como a restituição do indébito de imposto sobre a renda pago a título de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) ou de recolhimento complementar será requerida pela pessoa física à RFB exclusivamente mediante a apresentação da DIRPF.**

§ 1º Na hipótese de rendimento isento ou não tributável declarado na DIRPF como rendimento sujeito à incidência de imposto sobre a renda e ao ajuste anual, a restituição do indébito de imposto sobre a renda será pleiteada exclusivamente mediante a apresentação da DIRPF retificadora.

§ 2º Aplica-se o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 3º e no § 1º do art. 41 ao indébito de imposto sobre a renda retido no pagamento ou crédito a pessoa física de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva, bem como aos valores pagos indevidamente a título de quotas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF)".

"Art. 13. **O saldo a restituir apurado na DIRPF, não resgatado no período em que esteve disponível na rede arrecadadora de receitas federais, poderá ser pago a requerimento do contribuinte ou da pessoa autorizada a requerer a quantia.**

§ 1º O pagamento da restituição de que trata o **caput** deverá ser requerido mediante o formulário eletrônico Pedido de Pagamento de Restituição, disponível para preenchimento e envio no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

§ 2º Na impossibilidade de utilização do formulário eletrônico, o pedido poderá ser apresentado por meio do formulário constante do Anexo I a esta Instrução Normativa".



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"Art. 14. Para efeito de pagamento da restituição, deverá ser verificada, mediante consulta aos sistemas de informação da RFB, a existência do saldo a restituir e de débito do contribuinte, de natureza tributária ou não, no âmbito da RFB e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 1º **O pedido de pagamento da restituição será indeferido** quando os sistemas de informação da RFB indicarem que o contribuinte não entregou a DIRPF, que o valor a restituir já foi resgatado, **quando transcorridos 5 (cinco) anos da data em que foi disponibilizado no banco**, ou ainda que, do processamento da DIRPF, não resultou imposto a restituir.

§ 2º Verificada a existência de crédito a ser restituído, deverão ser adotados os procedimentos previstos nos arts. 61 a 66 previamente à efetivação da restituição.

§ 3º Caso o requerente, depois de cientificado de que seu pedido foi indeferido em virtude de a restituição já ter sido resgatada, informar à RFB não ter efetuado o resgate, deverá ser formalizado processo administrativo a fim de que o fato seja apurado na agência bancária que efetuou o pagamento, ficando a restituição condicionada ao resultado desse processo".

Em conformidade com a vigente legislação do imposto de renda, a Primeira Turma do STJ, ao acolher os EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR (Rel. Ministro ARI PARGENDLER, DJe de 27/11/2013), assentou o entendimento de que a retenção do imposto, pela fonte pagadora, não se assimila ao pagamento antecipado, aludido no § 1º do art. 150 do CTN. A quantia retida, pela fonte pagadora, não tem o efeito de pagamento, até porque toda ou parte dela poderá ser objeto de restituição, dependendo da declaração de ajuste anual. Assim, a prescrição da ação de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de ajuste do imposto de renda, dito pagamento antecipado, porque se dá sem prévio exame da autoridade administrativa acerca da respectiva correção (CTN, art. 150, **caput**).

O acórdão da Primeira Turma do STJ, nos retromencionados EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR, restou assim ementado:

"TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRESCRIÇÃO.

A retenção do imposto de renda na fonte pagadora não se assimila ao pagamento antecipado aludido no § 1º do art. 150 do Código Tributário Nacional; a quantia retida na fonte pagadora não tem o efeito de pagamento, até porque toda ou parte dela poderá ser objeto de restituição, dependendo da declaração de ajuste anual.

A prescrição da ação de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ajuste do imposto de renda - dito pagamento antecipado porque se dá sem prévio exame da autoridade administrativa acerca da respectiva correção (CTN, art. 150, *caput*).

Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes, porque do suprimimento da omissão resultou diretamente a necessidade de alterar o julgado" (STJ, EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, DJe de 27/11/2013).

No mesmo sentido do supracitado acórdão da Primeira Turma do STJ, confira-se, ainda, a orientação adotada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos seguintes julgados, os quais, embora se refiram ao imposto de renda das pessoas jurídicas, também abordam a técnica de arrecadação, por retenção na fonte, a título de antecipação:

"SALDO NEGATIVO DE IRPJ ORIUNDO DE RETENÇÕES NA FONTE - APURAÇÃO DE RESULTADOS NEGATIVOS NO ENCERRAMENTO DO ANO CALENDÁRIO - RESTITUIÇÃO - PRAZO DECADENCIAL - Possuindo o Imposto de Renda Retido na Fonte caráter meramente antecipatório do imposto devido ao final do ano calendário, no presente caso o recolhimento destas antecipações deve ser considerado como pagamento excedente, quando ao final do ano calendário verifica-se a apuração de resultado negativo. **O direito à restituição somente surge quando do encerramento do ano calendário ou da entrega da DIPJ (*dies a quo*), dependendo do ano calendário em questão, e, de outro lado, somente é considerado como exercitado quando da efetivação do pedido de restituição (*dies ad quem*)**" (Recurso Voluntário provido, 1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Acórdão 108-09.634, julgado em 25.06.2008, publicado no DOU de 02/03/2009).

"RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - **O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se em abril de cada ano até 1.999 e em janeiro a partir 2.000 (Lei 9.430/96, art. 6º / RIR/99, ART. 858, § 1º, INCISO II - AD SRF 03/2000).** O prazo para retificar a DIPJ é o mesmo que o fisco dispõe para rever o lançamento. No caso de lançamento por



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

homologação é de cinco anos a contar dos fatos geradores. (Lei 5.172/66, art. 150, § 4º - AC CSRF/01-03.692 de 10.12.01)" (Recurso negado, 1º Conselho de Contribuintes, 5ª Câmara, Acórdão 105-16.976, julgado em 17/04/2008, publicado no DOU de 05/03/2009).

No mesmo sentido é a lição doutrinária de Hugo de Brito Machado, **in verbis**:

"Em se tratando de pedido de restituição de imposto de renda retido na fonte, tem-se de considerar que o recolhimento, feito pela fonte pagadora dos rendimentos, não extingue o crédito tributário. Salvo na hipótese de lançamento de ofício feito contra a fonte pagadora dos rendimentos que não tenha realizado os recolhimentos, em época posterior à declaração de ajuste apresentada pelo contribuinte e ao acerto da relação tributária com este e do pagamento feito por este, ou da restituição a este realizada pela Fazenda, o recolhimento de valores retidos na fonte a título de imposto de renda não configura extinção do crédito tributário.

Assim, o prazo de que trata o art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, não pode ser contado da data dos recolhimentos feitos pela fonte pagadora. Há de ser contado da data em que o contribuinte faz o pagamento da quantia devida em razão da declaração de ajuste, posto que somente nessa data é que se extingue o crédito tributário" (MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**, Vol. III, 2ª ed., São Paulo: Atlas, 2009, p. 415).

Confirmam-se, ainda, os seguintes comentários, extraídos da obra de Rafael Frattari, que cita, em nota de rodapé, também os doutrinadores Ricardo Lobo Torres e Marcelo Fortes de Cerqueira:

"A sistemática da retenção na fonte de rendimentos percebidos mensalmente por contribuintes assalariados é fonte periódica de receita adiantada aos cofres públicos. Ainda que o fato gerador do imposto de renda só venha a ocorrer no final do exercício fiscal, os empregadores já descontam, na remuneração paga aos empregados, a quantia que será devida a final. Trata-se, pois, de recolhimento do tributo antes da ocorrência do seu fato gerador. O procedimento tem no mínimo duas vantagens importantes para o Estado: permite a arrecadação antecipada do tributo, bem como a transferência do dever de retenção ao empregador, colaborador da Administração pública. Ocorre que nem sempre serão antecipadas



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

exatamente as quantias apuradas após a ocorrência do fato gerador do tributo. Caso o contribuinte apure o imposto devido e perceba que antecipou a menor por meio das retenções mensais, deve complementar o tributo já recolhido, abatendo o que já fora recolhido. Tal abatimento, contudo, só poderá ser feito em casos de antecipação de imposto e não de retenção exclusiva. A hipótese de complementação só irá ocorrer quando o contribuinte possuir outras fontes de renda que não sofram retenção na fonte, nem são de tributação exclusiva.

Doutro lado, **é mais comum que apurado o imposto, após findo o exercício fiscal, o contribuinte veja-se na situação de ter recolhido imposto a maior do que deveria. Nesse caso, por certo será titular do direito à restituição, mas não decorrente de pagamento indevido senão de mera antecipação a maior.** Tanto é que esse direito é reconhecido pela Administração pública sem maiores problemas, que mesmo cuida em providenciar a restituição.

Porém, **caso o Estado não se mova nesse sentido, pode o contribuinte pleitear a restituição. Nesse caso, aplicar-se-á o prazo de cinco anos disposto no Código Tributário Nacional. Surge a questão, a partir de e até quando pode o contribuinte buscar a repetição?**

Nesse caso o prazo para a repetição não se deve contar da data da antecipação mensal das parcelas, pois ainda não se sabe a dimensão do fato gerador que ainda irá ocorrer. Seria absurdo entender que, realizada a antecipação, iniciaria o prazo para o contribuinte repetir os valores pagos, se ainda nem mesmo ocorreu o fato gerador do tributo. Uma vez ocorrido o fato gerador, a legislação prevê data de declaração de rendimentos, na qual informa o contribuinte os valores já retidos e verifica se tem direito à repetição. Daí deve aguardar a comunicação da Fazenda Pública, na qual será decidida se aceitou ou não o pedido de restituição do contribuinte. Caso decida por não restituí-lo, o contribuinte tem o prazo de cinco anos, contados da comunicação referida, para buscar o indébito, na via administrativa ou judicial" (FRATTARI, Rafael. **Os prazos para a restituição do indébito no Direito Tributário Brasileiro: Teoria e prática.** João Baptista da Silva. Belo Horizonte: Ed. Líder, 2010, págs. 194 a 196).

Assim, em conformidade com a vigente legislação do imposto de renda e com o posicionamento doutrinário acima, a Segunda Turma do STJ, a partir do julgamento do retromencionado REsp 1.472.182/PR, endossou a orientação firmada, pela Primeira Turma desta Corte, nos aludidos EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

1.233.176/PR (Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, DJe de 27/11/2013), no sentido de que a retenção do imposto de renda, pela fonte pagadora, a título de antecipação, não corresponde ao pagamento antecipado, a que se refere o § 1º do art. 150 do CTN, até mesmo porque toda ou parte da quantia retida poderá ser objeto de restituição, dependendo da declaração de ajuste anual, de modo que a prescrição da ação de repetição do indébito flui a partir do pagamento realizado, conforme apurado na declaração de ajuste anual, dito pagamento antecipado, porque se dá sem prévio exame da autoridade administrativa acerca da respectiva correção (CTN, art. 150, **caput**).

Não se desconhece a existência do seguinte precedente isolado da Segunda Turma do STJ, em sentido contrário:

"TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IRRF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. LC 118/05. INCIDÊNCIA. AÇÕES AJUIZADAS APÓS A SUA VIGÊNCIA. ENTENDIMENTO FIRMADO EM REPERCUSSÃO GERAL NO RE 566.621/RS E, PELO STJ, NO RESP REPETITIVO 1.291.394/RS.

1. A pretensão recursal reside no reconhecimento de que nas ações de restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, o prazo prescricional quinquenal inicia-se na declaração de ajuste anual do ano subsequente à retenção provisória do tributo.

2. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.269.570/MG, sob o rito do art. 543-C do CPC, prestigiou o entendimento do STF firmado em repercussão geral, no sentido de que para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º da Lei Complementar 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §1º, do CTN.

3. Na espécie, como a ação de repetição de indébito foi ajuizada em 20.11.2009, os recolhimentos indevidos efetuados antes de 20.11.2004 estão prescritos.

Agravo regimental improvido" (STJ, AgRg no REsp 1.442.993/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 15/09/2014).

No entanto – enfatize-se –, a partir do julgamento do retromencionado REsp 1.472.182/PR (Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 01/07/2015) e à vista da vigente legislação do imposto de renda, restou superado o precedente isolado acima, conforme demonstram as seguintes ementas:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TERMO INICIAL DO PRAZO PRESCRICIONAL. VERBAS RECEBIDAS NO CONTEXTO DE RECLAMATÓRIA TRABALHISTA. PRESCRIÇÃO AFASTADA PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. PRECEDENTE DA SEGUNDA TURMA NO MESMO SENTIDO. RESSALVA DE ENTENDIMENTO DO RELATOR.

1. Hipótese em que o Tribunal de origem reformou a sentença que havia reconhecido a prescrição, manifestando-se expressamente sobre a matéria. A adoção de tese contrária à defendida pela embargante não constitui negativa de prestação jurisdicional.

2. Conforme decidiu a Segunda Turma, no REsp 1.472.182/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, o prazo prescricional de cinco anos para repetição de indébito tem início com a entrega da declaração anual de rendimentos e não a partir da retenção do imposto na fonte.

3. Agravo regimental a que se nega provimento" (STJ, AgRg no REsp 1.538.478/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 14/09/2015).

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TERMO INICIAL DO PRAZO PRESCRICIONAL. VERBAS TRABALHISTAS. PRESCRIÇÃO AFASTADA.

1. Conforme decidiu a Segunda Turma, no REsp 1.472.182/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, o prazo prescricional de cinco anos para repetição de indébito tem início com a entrega da declaração anual de rendimentos e não a partir da retenção do imposto na fonte.

2. Agravo regimental a que se nega provimento" (STJ, AgRg no REsp 1.471.888/PR, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 16/09/2015).

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 3º, DA LC 118/2005. TERMO INICIAL. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRPF FONTE. DATA DA RETENÇÃO (ANTECIPAÇÃO) VS. DATA DO PAGAMENTO APÓS A ENTREGA DA DECLARAÇÃO. RENDIMENTOS NÃO SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA/DEFINITIVA.

1. Tanto o STF quanto o STJ entendem que para as ações de repetição de indébito relativas a tributos sujeitos a lançamento por homologação ajuizadas de 09.06.2005 em diante, deve ser aplicado o prazo prescricional quinquenal previsto no art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, ou seja, prazo de cinco anos com termo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

inicial na data do pagamento. Já para as mesmas ações ajuizadas antes de 09.06.2005, deve ser aplicado o entendimento anterior que permitia a cumulação do prazo do art. 150, §4º com o do art. 168, I, do CTN (tese do 5+5). Precedentes: recurso representativo da controvérsia REsp 1.269.570-MG, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 23.05.2012; e EREsp 1.265.939/SP, Corte Especial, Rel. Min. Nancy Andrighi, julgado em 01/08/2013, DJe 12/08/2013.

2. Ressalvados os casos em que o recolhimento do tributo é feito exclusivamente pela retenção na fonte (rendimentos sujeitos a tributação exclusiva/definitiva), que não admite compensação ou abatimento com os valores apurados ao final do período, **a prescrição da ação de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de ajuste do imposto de renda e não a partir da retenção na fonte (antecipação)**. Precedente: EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 21/11/2013, DJe 27/11/2013.

3. Caso em que o contribuinte ajuizou ação de repetição de indébito em 21.10.2011 postulando a restituição de IRPF indevidamente cobrado sobre verba de natureza indenizatória (PDV) recebida em 31.7.2006. Sabe-se que a declaração de ajuste é entregue em abril de 2007, ocasião em que também se dá o pagamento das diferenças. Desse modo, conta-se a partir daí o lustro prescricional, não estando prescrita a pretensão.

4. Agravo regimental não provido" (STJ, AgRg no REsp 1.533.840/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 28/09/2015).

Impende salientar que, antes da edição da Lei Complementar 118/2005, a Primeira Seção, ao julgar os EREsp 422.253/DF (Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, DJU de 28/10/2003), já havia firmado o entendimento de que "a retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. A hipótese de incidência do aludido imposto é complexa, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando se verifica o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo. Assim, consumado o fato gerador ao final do ano base, a extinção do direito de pleitear a restituição ocorrerá após 05 (cinco) anos, contados da data da declaração do imposto de renda referente ao ano-base anterior".

A orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, nos retromencionados Embargos de Divergência, ainda que se refira a ação ajuizada antes da Lei



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Complementar 118/2005, também se aplica ao caso, precisamente no ponto em que restou assentado o entendimento de que a data de retenção do imposto de renda não constitui o termo inicial do prazo prescricional quinquenal, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

"EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA COMPLEXA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ERESP 289.398/DF.

Na assentada de 27 de novembro de 2002, esta Primeira Seção desta Corte Superior de Justiça firmou o entendimento segundo o qual na restituição do imposto de renda descontado na fonte incide a regra geral do prazo prescricional aplicada aos tributos sujeitos à homologação (EResp 289.398/DF, Rel. o subscritor deste).

A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. A hipótese de incidência do aludido imposto é complexa, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando se verifica o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Assim, consumado o fato gerador ao final do ano base, a extinção do direito de pleitear a restituição ocorrerá após 05 (cinco) anos, contados da data da declaração do imposto de renda referente ao ano-base anterior, acrescidos de mais 05 (cinco) anos da homologação (Embargos de Divergência 346.467/DF, Relator o subscritor deste, julgado em 23 de abril de 2003).

Embargos de divergência rejeitados" (STJ, EREsp 422.253/DF, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJU de 28/10/2003).

Finalmente, não procede a seguinte alegação, trazida no Agravo Regimental da Fazenda Nacional, no sentido de que "a fundamentação constante da decisão monocrática vai em confronto, inclusive, a outras decisões de relatoria dessa eminente Min. Assusete Magalhães", citando, para justificar tal alegação, a decisão por mim proferida, no REsp 1.234.034/RS (DJe de 10/09/2014).

Ao contrário do que pretende fazer crer a Fazenda Nacional, a decisão monocrática por mim proferida, no aludido REsp 1.234.034/RS, não aborda a questão relacionada ao momento em que se considera realizado o pagamento indevido do imposto de renda retido na fonte, a título de antecipação do imposto devido no ajuste



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

anual, mas trata, tão somente, da questão em torno da aplicabilidade do art. 3º da Lei Complementar 118/2005.

Logo, a citada decisão monocrática não colide com a orientação firmada, pela Segunda Turma do STJ, a partir do julgamento do mencionado REsp 1.472.182/PR (Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 01/07/2015).

Na realidade, em outras decisões monocráticas por mim proferidas – nas quais se fazia necessária a distinção entre a retenção na fonte e o pagamento antecipado, para fins de definição do termo inicial do prazo prescricional quinquenal para a ação de restituição do imposto de renda retido na fonte, a título de antecipação –, foi observada a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, nos aludidos EREsp 422.253/DF (Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, DJU de 28/10/2003), no sentido de que a data de retenção do imposto de renda não constitui o termo inicial do prazo prescricional quinquenal. A título de exemplo, confirmam-se as decisões por mim proferidas, nos seguintes feitos: REsp 1.348.732/MG, DJe de 30/09/2014; REsp 1.420.484/RS, DJe de 24/09/2015; REsp 1.486.672/RS, DJe de 20/04/2016.

Na presente Ação de Repetição de Indébito, em que a petição inicial foi ajuizada em 08/10/2009, é fato incontroverso nos autos que o contribuinte pleiteia a restituição do imposto de renda retido na fonte, a título de antecipação, e recolhido aos cofres públicos, pela fonte pagadora, em 15/09/2004.

Tendo em vista que a retenção do imposto de renda, pela fonte pagadora, e o respectivo repasse aos cofres públicos, não se confundem com o "pagamento antecipado", a que se refere o § 1º do art. 150 do CTN, conforme restou explicado acima, o direito de pleitear a restituição do mencionado imposto, mediante esta Ação de Repetição de Indébito, não se encontra atingido pela prescrição.

Portanto, deve ser mantida a decisão pela qual foi dado provimento ao Recurso Especial, para afastar a prescrição, com determinação de retorno dos autos ao Tribunal de origem, a fim de que prossiga, no julgamento da causa.

Ante o exposto, nego provimento ao Agravo Regimental.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2011/0213453-0

**AgRg no
REsp 1.276.535 / RS**

Número Origem: 50033268520114047100

PAUTA: 05/05/2016

JULGADO: 05/05/2016

Relatora

Exma. Sra. Ministra **ASSUSETE MAGALHÃES**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ ELAERES MARQUES TEIXEIRA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : EDUARDO SILVA TEIXEIRA
ADVOGADO : ELISA COSTA GALHO CONTI
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF / Imposto de Renda de Pessoa Física - Incidência sobre Licença-Prêmio/Abono/Indenização

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : EDUARDO SILVA TEIXEIRA
ADVOGADO : ELISA COSTA GALHO CONTI

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo interno, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

A Sra. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região), os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.