

Fonte:

ACORDA BB

<http://acordabb.wordpress.com/2013/04/19/parecer-sobre-questoes-relativas-a-instrucao-normativa-no-1-3432013/>

Adaptado pelo (RH)



GRUPO EM DEFESA DOS
PARTICIPANTES DA PETROS

Parecer sobre questões relativas à Instrução Normativa nº 1.343/2013

Publicado em [19/04/2013](#) por [acordabb](#)

Permitida a divulgação citada a fonte: GRUPO REDE-SOS

Meus caros colegas interessados nas questões relativas à INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1.343, de 05/04/2013, e, em especial, aos advogados Dra. Mara Cardoso Duarte e Dr. Leandro Jorge de Oliveira Lino, apresento a seguir alguns estudos que fiz sobre a matéria, sem contudo querer esgotar a questão. Tentei trazer mais algumas informações a assunto tão relevante para os colegas do Banco do Brasil.

Com base nos debates ocorridos neste fórum virtual, creio que as dúvidas relativas à I.N. em tela versam, sobretudo, a dois pontos principais:

- 1) saber se há prescrição (impossibilidade de ressarcimento do imposto indevidamente pago em razão da decorrência do tempo – 5 anos para trás a partir do ajuizamento da ação judicial) ou decadência (impossibilidade do ressarcimento em decorrência da perda do direito em si);
- 2) saber se os que se aposentaram antes de 2008 têm direito ao ressarcimento.

Como muitos colegas são leigos na questão, vamos informar sobre alguns termos técnicos importantes. REPETIÇÃO DO INDÉBITO: é o direito de receber o que foi pago indevidamente ou desnecessariamente. BIS IN IDEM: ocorre quando o Estado tributa uma pessoa duas ou mais vezes sobre um mesmo fato gerador. FATO GERADOR: é o fato (ocorrência na vida real) que gera o imposto. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA: é um fato descrito hipoteticamente na lei tributária que se ocorrido na vida real transforma-se em fato gerador. CRÉDITO TRIBUTÁRIO: é o crédito que o Estado possui em decorrência de um imposto. LANÇAMENTO: é a transformação do crédito tributário (um direito do Estado) em cobrança efetiva (realização do direito).

Creio que este pequeno glossário vai facilitar o entendimento do texto a seguir.

A norma sob comento é uma INSTRUÇÃO NORMATIVA (passaremos a trata-la como IN), isto é, uma norma de caráter administrativo cuja finalidade é estabelecer normas procedimentais aos agentes do estado para o cumprimento da lei. Dessa forma, a IN, então, é norma subalterna e complementar à lei, editada por uma autoridade administrativa. Não pode, portanto, estar acima (supra legem) ou além (ultra legem) da lei (termo aqui entendido em seu caráter lato, isto é, pode ser a Constituição, leis complementares, ordinárias, federais, estaduais, municipais, medidas provisórias).

A interpretação, portanto da IN deve se iniciar pelo estudo de suas fontes primárias, em outras palavras, pela norma maior que ela operacionaliza.

Iniciemos, portanto, a análise buscando as fontes legais da IN/RFB nº 1.343, de 05/04/2013.

A epígrafe da IN traz essas fontes legais. Ao examinarmos as fontes referenciadas, encontramos as de maior relevância para os fins deste trabalho.

A Lei principal é a nº 10.522, de 19/07/2002, que, dentre outras providências, estabeleceu normas procedimentais para a Procuradoria da Fazenda Nacional.

O art. 19 desta Lei dispõe:

“Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

II – matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.”

Está, portanto, claro que quando há jurisprudência pacífica do STF ou STJ, o Procurador-Geral da Fazenda Nacional está autorizado a emitir Ato Declaratório, a ser aprovado pelo Ministro da Fazenda, que estabeleça normas procedimentais e operacionais a serem observados pelos órgãos tributários do Estado.

A questão em foco, o bis in idem do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativo às contribuições vertidas à PREVI no interregno de tempo 1989/1985 é matéria de direito pacificada pelos nossos tribunais, inclusive o STJ (Recursos Especial 1.012.903-RJ e Embargos de Divergência ao REsp 643.691-DF dentre outros – fonte informe AAPREVI).

O art. 19 da Lei nº 10.522/2002, ainda foi além, determinando no § 4º que *“A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do caput deste artigo”*. (transcrito acima)

E, ainda, no § 5º dispôs que *“Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso.”*

Reparem neste último artigo “créditos tributários já constituídos”, que é a nossa realidade.

E foi com base nesta Lei nº 10.522/2002, que a Procuradoria da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/PGA/ Nº 2.863/2008 que analisou os casos de dispensa de contestar e recorrer nas ações judiciais; a não constituição do crédito tributário; a desnecessidade de retenção na fonte e a impossibilidade de inscrição em DAU. Este parecer estudou a hipótese de a fonte pagadora não reter o tributo em face de ato declaratório emitido pela PGFN. Concluiu que sim, a fonte pagadora (no nosso caso a PREVI) poderia não fazer a retenção do Imposto de Renda (itens 5, 6 e 7 do Parecer). E foi ainda mais longe na análise, estudando a hipótese *“...na qual, de balde o ato declaratório do PGFN e a aprovação ministerial, a fonte (entenda-se PREVI) faça a retenção. Ora, como tal a retenção é indevida, pois o crédito tributário não pode ser constituído, o resultado desse ato será levar o contribuinte a formular pedido de restituição junto à administração tributária, o que contraria o princípio da eficiência que deve reger a Administração pública como um todo, além de se constituir num desrespeito ao cidadão, já atormentado pela ineficiência de um Estado burocrático e pantagruélico.”* (item 8 do parecer – grifo nosso)

Não bastasse isso, diz também o Parecer: *“Esclareça-se também que, a par da desnecessidade da retenção na fonte nessas hipóteses, caso ela tenha ocorrido (é o nosso caso) além do direito à restituição já mencionado, o contribuinte poderá valer-se do pedido de compensação, ou então caberá a revisão de ofício, sempre respeitado o prazo prescricional.”* (item 11 do Parecer – grifo nosso)

Finalmente o Parecer conclui que a atividade do Procurador da Fazenda Nacional estará vinculada ao Ato Declaratório. (item 12 do Parecer)

Foi, portanto, com fundamento na análise e conclusão do Parecer supracitado que foi editado o ATO DECLARATÓRIO Nº 4, DE 07/11//2006 DA PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL, publicado no Diário Oficial da União de 17/11/2006.

Este Ato declarou que *“ficam dispensadas a apresentação de contestação, a interposição de recursos e fica autorizada a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incide o imposto de renda sobre a complementação de aposentadoria correspondente às contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995, até o limite do imposto pago sobre as contribuições deste período, por força da isenção concedida no inciso VII do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1998, na redação anterior a que lhe foi dada pela Lei nº 9.250, de 1995”*. Com o intuito de fundamentar o Ato Declaratório, foram citados os seguintes recursos que firmaram jurisprudência: RESP Nº 808488/al (DJ 30/06/2006), AgRg NO REsp Nº 792843/RS (DJ 19/06/2006), REsp nº 828823/SC (DJ 29/05/2006).

Ato contínuo, com fundamento no supracitado § 5º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, a Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa nº 1.343, de 05/04/2013, publicada no Diário Oficial da União de 08/04/2013, objeto da presente análise.

Foquemos, portanto, as conclusões deste trabalho nas questões postas no segundo parágrafo deste parecer: o direito em causa, a repetição do indébito daquilo que configurou bis in idem do IRPF no período 1989/1985 é alvo de prescrição ou decadência? Por um lado temos a Súmula 85 do STJ, verbis: “ *Nas relações jurídicas de trato sucessivo em que a fazenda pública figure como devedora, quando não tiver sido negado o próprio direito reclamado, a prescrição atinge apenas as prestações vencidas antes do quinquênio anterior a propositura da ação.*” (grifo nosso)

Que esta relação jurídica é de trato sucessivo é óbvio, independentemente aqui de demonstração, pois é um direito constituído mês a mês. No caso a fazenda pública é a devedora (crédito tributário federal). O direito reclamado não foi negado, bem ao contrário, foi reconhecido tanto pela jurisprudência quanto pela própria Receita Federal nos instrumentos normativos legais acima mencionados. Então a hipótese da Súmula do STJ adequa-se perfeitamente ao nosso caso. A conclusão que se impõe é que é caso de prescrição e não de decadência.

Não bastasse isso, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no referido Parecer PGFN/PGA/nº 2.863/2008, no item 11, reconhece expressamente que caberá revisão de ofício “*sempre respeitado o prazo prescricional*”.

A prescrição, no caso é matéria pacificada.

Quanto à segunda questão: as pessoas que se aposentaram antes de 2008 têm direito à repetição do indébito nesse caso?

Interpretemos a Instrução Normativa nº 1.342/2013.

Diz o art. 1º: “*Esta Instrução Normativa estabelece normas e procedimentos relativos ao tratamento tributário a ser aplicado na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) sobre os valores pagos ou creditados por entidade de previdência complementar a título de complementação de aposentadoria, resgate e rateio de patrimônio em caso de extinção da entidade de previdência complementar, correspondentes às contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1985.*”

O objeto da I.N. (que é o núcleo normativo) é, portanto, o estabelecimento de normas e procedimentos relativos ao tratamento tributário no que concerne ao IRPF nos casos da espécie.

Para tanto, a I.N. estabelece condicionantes ao exercício do direito de repetição do indébito, condicionantes estas que excluem os aposentados anteriores ao ano de 2008.

Em outras palavras, a norma silenciou quanto a esta condicionante. Como tratar um direito sobre o qual a norma é silente?

Bem, comecemos com o art. 5º da Constituição Federal, que informa que “*Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país a inviolabilidade do direito... à igualdade...*” Aqui está consagrado o princípio de que todos são iguais perante a lei.

O inc. II do mesmo artigo dispõe que “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”. Aqui está disposto o princípio do Estado de Direito, no qual direitos e obrigações de todos os cidadãos decorrem exclusivamente da lei e somente no âmbito de suas disposições devem ser apreciados.

Ainda a Constituição Federal, em seu art. 150, estabelece que “*sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça*”. Exigir, portanto, de um contribuinte tributo sem lei anterior que o estabeleça é inconstitucional (princípio da reserva legal). Ora, por via de consequência, reter tributo indevidamente pago por não haver previsão legal para tanto (o que é uma forma de exigir tributo), havendo sim ilegalidade na cobrança em decorrência do bis in idem, é, portanto, inconstitucional. Mas a Constituição Federal ainda vai mais longe na garantia dos direitos do contribuinte, quando consagra no inc. II do mesmo art. 150 que é vedado aos entes de direito público “*Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.*” É claro, pois, que não devolver tributo indevidamente cobrado de aposentados com base na data de aposentadoria (ou devolver tributos

cobrados inconstitucionalmente e ilegalmente), devolvendo a outros aposentados (também com base na data da aposentadoria), é dar tratamento desigual a contribuintes que se encontram em situação semelhante.

Mas vamos mais longe ainda em nossa análise. O Código Tributário Nacional, no Capítulo IV, que trata da interpretação e integração da legislação tributária determina no art. 108 que “na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, na ordem indicada:

I – a analogia; (o art. 104 do Código Civil dispõe que a validade do negócio jurídico requer: I – agente capaz; II – objeto lícito; III – forma prescrita ou não defesa em lei.) Ora, a política tributária é exercida através de atos jurídicos públicos, praticados por pessoas de direito público, que, por analogia, são negócios jurídicos do Estado. Dessa forma, só podem ser praticados de forma prescrita ou não defesa em lei. É o princípio da legalidade constante do art. 37 da Constituição Federal). A repetição do indébito não é defesa na IN 1343/13 e nem em outra norma tributária (lei ou regulamento), portanto não pode ser negada a contribuinte algum, pois não há impedimento legal para tanto. Sobre a questão da utilização dos princípios gerais de direito privado na interpretação a norma tributária, os artigos 109 e 110 da CF preveem e informam como fazer. (poderia alongar-me nesta questão, mas tal procedimento estenderia em demasia este parecer).

II – os princípios gerais do direito tributário. Aí estão a legalidade, a isonomia e a igualdade.

III – os princípios gerais do direito público. (art. 37 da CF.)

IV – a equidade. Impõe tratamentos tributários iguais a pessoas de direito público e contribuintes que tenham situações iguais ou equivalentes.

Como então tratar contribuintes do IRPF de forma diferente se têm situações iguais? Contribuíram para o IR de forma igual, sendo tal contribuição inconstitucional e ilegal, o que gera o direito subjetivo à repetição do indébito.

CONCLUSÃO:

O longo raciocínio jurídico e análise que fiz da IN nº 1343/2013, impõe as seguintes conclusões:

- 1) O direito à repetição do indébito submete-se às regras da prescrição quinquenal;
- 2) Por ser a IN silente quanto aos contribuintes que se aposentaram anteriormente ao ano de 2008, o direito à repetição do indébito por bis in idem vige em toda a sua plenitude para essas pessoas que, se não beneficiadas pela norma administrativa, devem buscar o direito no Poder Judiciário, como muitos já vêm fazendo com sucesso.

É o parecer.

Cláudio Leuzinger.