



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

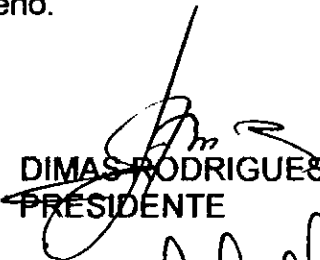
Processo nº. : 10280.000790/99-64
Recurso nº. : 121.317
Matéria: : IRPF - Ex.: 1999
Recorrente : HILDENOR MEDEIROS DE MELLO
Recorrida : DRJ em BELÉM - PA
Sessão de : 13 DE JULHO DE 2000
Acórdão nº. : 106-11.401

RESTITUIÇÃO – PDV – PAGAMENTO INDEVIDO – MOMENTO DE SEU EXERCÍCIO – IN 165/98 – O ato administrativo da Receita Federal apenas disciplinou o momento do exercício do direito à restituição do imposto retido indevidamente, ficando incólume o direito, que se reporta ao momento da ocorrência efetiva do fato gerador, a partir do qual deve ser computado seu valor e respectiva atualização monetária, para efeito de restituição”

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HILDENOR MEDEIROS DE MELLO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sueli Efigênia Mendes de Britto, Thaisa Jansen Pereira (Relatora) e Romeu Bueno de Camargo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 21 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

Recurso nº. : 121.317
Recorrente : HILDENOR MEDEIROS DE MELLO

RELATÓRIO

Hildenor Medeiros de Mello, já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém - PA, da qual tomou conhecimento em 22/11/99 (fl. 34), por meio do recurso protocolado em 02/12/99 (fls. 35 a 37).

O contribuinte protocolizou seu pedido de restituição de imposto de renda (fl. 01) alegando ter sido retido na fonte indevidamente o valor de R\$ 7.162,47, calculado com base em indenização paga pela Petrobrás a título de gratificação recebida por adesão ao Programa de Saída Voluntária.

Solicita que sua restituição seja calculada com a incidência de juros, pela taxa SELIC, a partir de 15/01/98, ocasião em que ocorreu a rescisão do contrato de trabalho, nos termos do § 4º, do art. 39, da Lei nº 9.250/95.

Apresenta, anexo ao pedido:

- Cópia do "Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte", na qual é informado na linha "Outros (PASEP, AUX. DOENÇA, Aux. ACIDENTE, etc.)", do quadro de "Rendimentos Isentos e Não Tributáveis", o valor R\$ 26.045,88 (fl. 12);
- Declaração do Gerente de Administração de Recursos Humanos de Exploração e Produção da Amazônia, em papel timbrado da Petrobrás, de que o Sr. Hildenor Medeiros de Mello integrou o Programa de Saída Voluntária (fl. 04)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

- Cópia da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – ex. 99 (fls. 08 a 11), que conforme recibo de entrega (fl. 07) foi recepcionada via Internet em 20/04/1999, portanto após o pedido de restituição (09/03/1999 – fl. 01);
- Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho, no qual consta como verba rescisória, a indenização de R\$ 26.045,88 e correspondente imposto retido no montante de R\$ 7.162,47 (fl. 03);
- Documentos Internos Petrobrás – DIP, que dispõe sobre o Programa de Saídas Voluntárias (fls. 13 a 18).

A Delegacia da Receita Federal em Belém, ao analisar o pleito, decidiu por indeferir o pedido argumentando que, em vista de que o contribuinte estava enquadrado nas hipóteses de obrigatoriedade de entrega de Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, deveria solicitar a restituição através da apresentação da declaração de ajuste anual do exercício de 1999.

Inconformado com a negativa, o Sr. Hildenor Medeiros de Mello dá entrada em sua impugnação dizendo que:

- *“... o caso em análise é de não incidência do Imposto de Renda, não sendo devida a retenção do IR pela fonte pagadora, nem tributável o valor da Indenização por ocasião da Declaração Anual de Ajuste” (fl. 24);*
- Não sendo o caso de imposto de renda regularmente retido na fonte e portanto compensável na declaração de ajuste, os procedimentos administrativos da Secretaria da Receita Federal ferem seu direito de petição, por obrigá-lo a *“aguardar as normas e a data da entrega da Declaração Anual de Ajuste”* (fl.24), e também o seu direito ao acréscimo decorrente da incidência de juros desde a data da retenção indevida (fl. 25).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, ao analisar o processo, decidiu por julgar improcedente a solicitação *“diante da impossibilidade de apreciação do mérito da matéria versada, em decorrência de não haver o interessado observado a forma procedimental adequada ao exercício de sua pretensão, pois que não apresentou declaração anual de ajuste retificadora para o exercício 1999”*. Para fundamentar essa decisão procedeu aos seguintes argumentos (fls. 28 a 33):

- Não houve prejuízo ao contribuinte no que diz respeito ao direito de petição, posto que foram-lhe concedidas todas as oportunidades de se manifestar e de tomar ciência dos pronunciamentos registrados nos autos e do andamento do processo;
- Estando o contribuinte obrigado à apresentação da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – ex. 99, o meio adequado, em vista dos diversos atos administrativos regulamentadores da matéria, de obter a restituição pretendida é através da entrega da declaração de ajuste anual, onde deveria ter sido informado no campo próprio, o tributo recolhido na fonte, ou ainda, uma vez não tendo assim procedido, apresentado uma declaração de ajuste anual retificadora;
- Tanto no âmbito do Poder Judiciário como no administrativo existem regras que disciplinam a instrução, o andamento e a apreciação dos pedidos. Desde que não seja reconhecida qualquer ilegalidade nesses procedimentos, eles devem ser obedecidos como forma de garantir de modo uniforme os direitos do contribuinte;
- Como o contribuinte, ao entregar sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – ex. 99, não informou o valor do imposto indevidamente retido na fonte, torna-se inviável o cálculo da restituição devida;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

- *"Diante dos fatos narrados e dos fundamentos expendidos, verifica-se a impossibilidade de analisar a Manifestação de Inconformidade em tela, quanto a seu mérito." (fl. 33).*

Acrescenta ainda que pelos sistemas informatizados da SRF (fl.21) existem duas fontes pagadoras no período base, porém só uma delas consta da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do contribuinte.

O Sr. Hildenor Medeiros de Mello, em seu recurso, reitera as alegações da impugnação e acrescenta:

- Não é cabível a apresentação da declaração retificadora, no presente caso, mas para evitar maiores atrasos em sua restituição, apresentou-a conforme fls. 42 a 46;
- Com a apresentação da declaração retificadora, como entendeu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, o que ocorreu foi a transformação do saldo do imposto a restituir de R\$ 1.014,76, para R\$ 8.177,23, com juros à taxa SELIC a partir de maio de 1999, quando o correto seria a devolução do que foi retido indevidamente (R\$ 7.162,47) acrescido dos mesmos juros porém desde 15/01/98, data da retenção indevida;
- *"Ao modificar a **forma** de restituição, de **processo** nos termos da Instrução Normativa SRF nº 21/97"* e alterações, para o critério de retificação da declaração de ajuste anual, a Secretaria da Receita Federal ignorou o direito do contribuinte em ter a restituição do imposto indevidamente retido na fonte acrescido de juros desde a data de sua retenção.
- Como já entregou a declaração retificadora, requer neste processo a aplicação da taxa SELIC no período de janeiro/98 a maio/99 e ainda sobre este valor a incidência de juros com base na mesma taxa desde maio/99 até a data do pagamento.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

VOTO VENCIDO

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

Pelo que foi exposto no relatório, constata-se que o contribuinte, apesar de ter entregue a declaração retificadora (fls. 42 a 46), não concorda com o período considerado para a aplicação dos juros.

Da forma como procedeu, viu sua restituição acrescida pelos índices da taxa SELIC a partir da entrega da declaração original, quando entende deva ser desde janeiro de 1998, data da retenção efetuada pela fonte pagadora na rescisão do contrato de trabalho.

O Regulamento do Imposto de Renda – 99 assim determina:

“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.

§ 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;

...
art. 896. As restituições do imposto serão:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

...

II – acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente:

...

b) após 31 de dezembro de 1997, a partir do mês subsequente do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Parágrafo único – O valor da restituição do imposto da pessoa física, apurado em declaração de rendimentos, será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e 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.” (grifos meus)

A Lei nº 9.250/95 prevê:

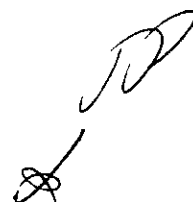
“art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

...

art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva.

...” (grifo meu)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

Por esses preceitos legais, conclui-se que é na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física que se procede o ajuste entre os rendimentos **tributáveis** e as deduções de direito, e é a partir da data limite para sua entrega tempestiva, que se começa a contagem para a aplicação dos juros pela taxa SELIC.

Observa-se que há uma nítida diferença no tratamento das restituições por pagamento indevido das que são apuradas em decorrência do ajuste anual dos rendimentos tributáveis.

Portanto, é necessária uma reflexão a respeito do porquê da publicação da Instrução Normativa SRF nº 165, publicada no Diário Oficial da União em 06/01/99.

O Código Tributário Nacional assim prevê:

“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

...

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

...

VI – as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

...

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

...

II – outorga de isenção;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

...

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I – a isenção;

II – a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente.

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.”

Destes preceitos observa-se que a regra geral é a tributação dos rendimentos e as exceções são as isenções, que só podem ser interpretadas literalmente à luz das leis que regem a matéria.

A Lei nº 7.713/88, no que se refere aos rendimentos tributáveis assim prescreve:

“ Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

...

§ 4º. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e qualquer título.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

As isenções são elencadas no art. 6º desse diploma legal e nele não está contemplada a remuneração, aqui questionada, recebida pela contribuinte.

Porém várias foram as decisões das Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça que consideraram isentos os valores recebidos como gratificação específica a empregados que aderiram a Programas de Desligamento Voluntário, mesmo não havendo previsão explícita no rol de isenções legais.

Assim, com base no art. 19, inciso II, da Medida Provisória nº 1.699-38, de 31/07/98, e no art. 5º, do Decreto nº 2.346/97, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, através da Parecer CRJ nº 1.278/98, desistiu de entrar com recursos nas ações judiciais que versam exclusivamente sobre este tema.

Em decorrência desse ato, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa nº 165/98 – DOU de 06/10/99 que estabelece:

“art. 1º. Fica dispensada a constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente à incidência do Imposto de Renda na fonte sobre as verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária.”

Então, só a partir dessa data (06/01/99) a administração tributária deixa de exigir a tributação dos valores recebidos a título de PDV. Ou seja, essas gratificações até então eram consideradas tributáveis, e depois desta data, a Secretaria da Receita Federal passou a rever de ofício os lançamentos, e autorizar a dispensa da constituição de créditos tributários nesses casos.

Desta forma, antes da publicação da Instrução Normativa SRF nº 165/98, que ocorreu em 06/01/99, nenhum contribuinte teria seu pedido deferido na esfera administrativa, só foi reconhecido o direito a restituição e a dispensa do lançamento a partir daí. Logo, durante o ano calendário de 1998, o tributo era considerado devido e portanto deve ser ajustado na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – ex. 99, posto que não sendo indevido, por entendimento da administração tributária, na época em que foi retido, passou a sê-lo somente a partir do ano calendário de 1999.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

Assim, a restituição pleiteada deve seguir os ditames legais contidos no parágrafo único, da alínea b, do inciso II, do art. 896 do RIR/99, pois não se trata de recolhimento indevido, mas sim de rendimentos considerados tributáveis quando retidos, e portanto devem ser ajustados na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física. Conseqüentemente a aplicação dos juros deverá ser a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao previsto para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos.

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por Negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 2000


THAISA JANSEN PEREIRA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

VOTO VENCEDOR

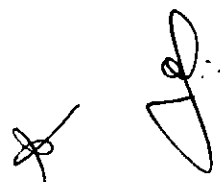
Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator Designado

A matéria discutida versa precipuamente sobre o momento que se deve considerar como pagamento ou retenção indevida do imposto sobre a renda , responsabilidade da fonte pagadora para o Contribuinte. Ou seja, se o direito do Contribuinte à restituição pleiteada inicia-se após a publicação do ato administrativo que admitiu a indevida exigência tributária – IN/SRF 165/98 - ou se ele decorre do momento da ocorrência do fato gerador do imposto, isto é, em 15.01.98, data do seu efetivo desligamento, com a retenção do IR FONTE pela empresa PETROBRÁS.

A nobre Relatora , Dra. THAÍSA JANSEN PEREIRA, em seu bem cuidado voto, entendeu que, antes da publicação da IN/SRF 165/98, isto é, ocorrida em 06/01/99, o direito à restituição se rege pelo disposto no parágrafo único , alínea b, inciso II do art. 896 do RIR/99, não se tratando de recolhimento indevido, vez que somente após essa data foi considerado o citado tributo indevido, não tendo cabimento o pedido do Recorrente, posto que teve o fato gerador em 1998, antes, portanto, do reconhecimento pela administração tributária do pagamento indevido, conforme citado ato administrativo. Conclui, portanto, pelo improvimento considerando que os rendimentos eram tributáveis à época da retenção e somente em 1999 passaram a ser devidos !

Com a devida permissão , ousou discordar da ilustre Relatora, vez que se faz necessário bem elucidar a situação fática e de direito suscitada nestes autos.

Ora, Srs. Julgadores, o direito em si distingue-se do momento de seu exercício, a substância, o conteúdo , não se confunde com a forma e o instrumento, um é meio para a realização do outro, simplesmente !



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

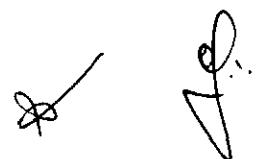
Outro não pode ser o entendimento sobre a aplicabilidade jurídica da matéria em análise.

Se a situação fática, ou fato jurídico tributário, caracterizado nestes autos, como retenção indevida sobre verbas indenizatórias, decorrentes de adesão ao programa de desligamento voluntário da PETROBRÁS, ocorrida em 15/01/1998, a partir desse momento temporal, o Contribuinte faz jus a restituição pleiteada e não somente após o reconhecimento formal da Receita Federal, como entende a Relatora.

Se o fato discutido, por suas próprias características, configurou pagamento indevido, por existir fora do campo de tributação do imposto sobre a renda, a partir dessa violação, o Contribuinte pode, legitimamente, exercer seu direito à restituição. Nada mais fez a citada IN 165/98 do que oficializar uma situação e, isso sim, estabelecer-se o início da contagem para o exercício do direito à restituição sobre o citado pagamento ou retenção indevida, tão-somente, visando disciplinar a contagem do termo final do prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto pelo CTN, nessas hipóteses.

O referido ato administrativo não tem o condão de criar direitos ou extinguir obrigações, sob pena de confrontar o princípio da legalidade tributária, basilar de nosso sistema tributário em vigor, haja visto que somente a lei pode criar direitos ou obrigações. Ora, agride a razão aceitar que somente após a Receita Federal admitir o pagamento indevido que nasce o direito à restituição, quando, na realidade, nasceu o direito ao exercício de tal pretensão !!!

Se é indevido, ou seja, se não existiu obrigação tributária, o pagamento não pode ser considerado rendimento tributável pelo mero pronunciamento da administração, e sim fora do campo de incidência tributária deste seu nascimento no mundo jurídico que se conhece nestes autos. Portanto, a aplicação dos juros reivindicados deve iniciar-se da data que ficou configurado o pagamento indevido e não a partir do primeiro dia do mês subsequente ao previsto para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos, vez que é situação típica



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10280.000790/99-64
Acórdão nº. : 106-11.401

de não incidência tributária, como vem entendendo o Superior Tribunal de Justiça, não obstante o emprego impróprio do termo "isenção", quando se sabe que tais verbas tem caráter nitidamente indenizatório e não como rendimentos, esses sim tributáveis.

Desta feita, não pode prosperar o entendimento da ilustre Relatora, em que pese seus fundamentos legais no enquadramento como rendimentos tributáveis, porém que não se sustentam em face à situação comprovada nestes autos sobre hipótese concretizada de pagamento indevido e, com base no art. 165, inciso I do CTN voto para DAR provimento ao Recurso Voluntário, vez que a lei complementar acima é clara ao mencionar o direito à repetição do indébito, tendo como núcleo, inegavelmente, como se pode interpretar, o "fato gerador efetivamente ocorrido", sendo certo que o advento da IN 165/98 somente se disciplinou tal exercício e não se pode limitar o direito pelo pagamento indevido na época de sua retenção, pelo contrário, manifestou-se o oficial reconhecimento à exclusão da exigência tributária no caso. Assim, os juros devem ser computados como pretende o Recorrente a fls. 37 de sua peça recursal.

Eis como voto!

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 2000


ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO