



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Recurso nº : 141.054
Matéria : IRPF – EX: 1999
Recorrente : AGAPITO MACHADO
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 15 de junho de 2005
Acórdão nº : 102-46.807

RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO INDEVIDAMENTE – JUROS DE MORA – MARCO INICIAL – A restituição do IR das pessoas físicas retido indevidamente deve ser acrescida de juros de mora a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido, conforme dispõe o RIR/99, art. 896, inc. II, letra “b”.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGAPITO MACHADO.

ACORDAM os Membros da Segunda 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. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 26 SET 2005



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15

Acórdão nº : 102-46.807

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ OLESKOVICZ, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "LHM".

A handwritten signature in black ink, appearing to read "SMK".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

Recurso nº : 141.054
Recorrente : AGAPITO MACHADO

R E L A T Ó R I O

Pedido de atualização da restituição do saldo de IR do exercício de 1.999, de R\$ 937,78, a partir da data das retenções, em contrário às normas dos artigos 16, da lei n.º 9.250, de 1.995 e 62 da lei n.º 9.430, de 1996.

Foi juntado ao processo, cópia do Extrato emitido pela Administração Tributária, fl. 3, de 27 de agosto de 2.003, no qual o saldo de imposto a restituir, acrescido de juros, foi de R\$ 937,78.

Analizado no Serviço de Orientação e Análise Tributária o pedido foi indeferido, conforme Despacho Decisório, de 23 de janeiro de 2004, fls. 15 a 18.

Inconformado com esse posicionamento do representante da Administração Tributária, o sujeito passivo impugnou o referido lançamento trazendo argumentos não claramente delineados na petição inicial, ou seja, de que a atualização a partir da retenção estaria correta em razão das verbas em comento serem isentas – abono na forma das leis n.º 9.655, de 1998 e 10.474, de 2002 – e essa característica encontrar-se-ia na Resolução n.º 245, de 2002, do Supremo Tribunal Federal, fls. 20 a 23.

O fundamento para o pedido reside na norma contida no artigo 14, III, da lei n.º 9.250, de 1995, sobre a qual a decisão anterior não teria manifestação.

Finalizada impugnação com reiteração do pedido inicial e análise detalhada dos termos da Resolução n.º 245, de 2002, do Supremo Tribunal Federal.

O colegiado julgador da Primeira Turma da DRJ/Fortaleza indeferiu a solicitação, conforme Acórdão DRJ/FOR n.º 4.264, de 23 de abril de 2004, fls. 30 a 41.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

Nesse ato, esclarecido que o extrato da Declaração de Ajuste Anual, fl. 3, conteve alteração promovida de ofício decorrente da DIRF retificadora apresentada pela fonte pagadora em 13 de maio de 2003, para cumprir norma contida na Resolução n.º 245, do STF, e informação sobre novos rendimentos tributáveis.

Outrossim, que a dita Resolução contém orientação sobre a forma de cálculo do abono de que trata o artigo 2.º da lei n.º 10.474, de 2002. O artigo 1.º da citada Resolução dispõe sobre a natureza jurídica do abono variável e provisório de que trata o artigo 2.º da dita lei.

Nesse voto, informado que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, mediante Parecer n.º 529, de 7 de abril de 2003, aprovado pelo Ministro da Fazenda, manifestou-se a respeito da natureza indenizatória e isenção do IR, características atinentes ao abono salarial substitutivo do reajuste.

Concluiu o colegiado que a situação expressa uma tributação adequada no momento de sua ocorrência, que, no entanto, torna-se ilegal pela edição da Resolução do STF n.º 245, de 2002. Como na ocasião dos pagamentos de salários não havia previsão legal de isenção para tal abono, a incidência tributária foi correta.

Não conformado com a posição contida na decisão *a quo*, o sujeito passivo interpôs peça recursal, fls. 44 a 48, na qual reiterou os argumentos expendidos em primeira instância.

Reafirmou que a retenção do IR pela fonte pagadora no período compreendido entre 1998 a 2002, traduziu pagamento indevido, a que corresponde juros a partir da retenção, na forma da legislação vigente.

Trouxe como exemplo a posição da Administração Tributária às situações de verbas decorrentes de PDV.

Em contrário à interpretação de que os efeitos do entendimento a respeito das características indenizatórias de tais verbas somente se aplicam a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

partir da data do reconhecimento – *ex nunc* – a norma do artigo 27 da lei n.º 9.868, de 1999, que trata dos efeitos do Acórdão proferido pelo plenário do STF em ADIn.

Essa norma prevê a restrição dos efeitos ou o início da eficácia a partir do trânsito em julgado (*ex nunc*) somente quando expressamente contidos no Acórdão.

Esses os argumentos, justificativas e fundamentos que integram a peça recursal.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "JL".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

Pretende o sujeito passivo a não incidência do tributo nas verbas recebidas – da espécie abono - trazendo como argumento para esse fim, a teórica isenção decorrente da interpretação contida na Resolução do STF n.º 245, de 2002.

“Art. 1º É de natureza jurídica indenizatória o abono variável e provisório de que trata o artigo 2º da Lei nº 10.474, de 2002, conforme precedentes do Supremo Tribunal Federal.”

É certo que o STF é o detentor do poder de conceder a correta interpretação dos textos legais seja em confronto com as diretrizes advindas da Magna Carta, ou mediante a obtenção da mais adequada interpretação do texto legal para obter a norma aplicável aos fatos econômicos apurados pelo representante do sujeito ativo.

Mas, também, é correto que uma Resolução desse órgão não tem o poder de alterar o texto legal ou complementá-lo, como é o caso desta situação.

A Resolução¹ n.º 245, de 2002, constitui ato administrativo regula matéria de competência do Congresso Nacional, com efeitos apenas internos. No entanto, como no País vige o princípio da legalidade, esse tipo de ato, assim como

¹ Resolução – “(..) Ordem de autoridade administrativa graduada fixando normas ou alterando dispositivos de funcionamento ou da organização de serviço a seu cargo. No processo legislativo, é o diploma legal que regula matéria de competência do Congresso Nacional, com efeitos apenas internos. (...)" GUIMARÃES, Deocleciano Torrieri. Dicionário Técnico Jurídico, 2.^a Ed.Revisada e Atualizada, São Paulo, Rideel, 1999, pág. 482.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

os regulamentos, não pode extrapolar o texto legal, impondo características nele não presentes, como esta em análise.

Observe-se que o texto legal que dá origem ao dito abono encontra-se na lei n.º 9.655, de 1998, artigo 6.º, e neste não há qualquer menção à natureza indenizatória de tal verba.

“Art. 6º Aos membros do Poder Judiciário é concedido um abono variável, com efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1998 e até a data da promulgação da Emenda Constitucional que altera o inciso V do art. 93 da Constituição, correspondente à diferença entre a remuneração mensal atual de cada magistrado e o valor do subsídio que for fixado quando em vigor a referida Emenda Constitucional.”

A norma inserida no artigo 2.º da lei n.º 10.474, de 2002, que complementa a primeira, contém determinação para que todos os reajustes remuneratórios sejam deduzidos da diferença que compõe o valor do abono, ordem que corrobora a sua natureza salarial e tributável, para fins de Imposto de Renda.

Art. 2º O valor do abono variável concedido pelo art. 6º da Lei nº 9.655, de 2 de junho de 1998, com efeitos financeiros a partir da data nele mencionada, passa a corresponder à diferença entre a remuneração mensal percebida por Magistrado, vigente à data daquela Lei, e a decorrente desta Lei.

§ 1º Serão abatidos do valor da diferença referida neste artigo todos e quaisquer reajustes remuneratórios percebidos ou incorporados pelos Magistrados da União, a qualquer título, por decisão administrativa ou judicial, após a publicação da Lei nº 9.655, de 2 de junho de 1998.

§ 2º Os efeitos financeiros decorrentes deste artigo serão satisfeitos em 24 (vinte e quatro) parcelas mensais e sucessivas, a partir do mês de janeiro de 2003.

internos. (...)" GUIMARÃES, Deocleciano Torrieri. Dicionário Técnico Jurídico, 2.ª Ed.Revisada e Atualizada, São Paulo, Rideel, 1999, pág. 482.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

Vale observar que, para fins de incidência do IR, apesar da natureza “indenizatória” imposta pela dita Resolução, esta verba encontra-se inserida no espectro delineado por aquela que conforma a hipótese de incidência do IR - artigo 43, do CTN, artigo 3.º da lei n.º 7.713, de 1988.

Nessa linha de raciocínio, conveniente trazer a lume que nem sempre os valores percebidos com o título de indenização ou mesmo que tenham natureza indenizatória, devem ser excluídos da incidência do tributo.

Indenização² pode ter diversos significados, como o resarcimento de uma perda ou a compensação de despesas. Em sentido amplo, como ensina o

² INDENIZAÇÃO - Derivado do latim indemnus (indene), de que se formou no vernáculo o verbo indenizar (reparar, recompensar, retribuir), em sentido genérico quer exprimir toda compensação ou retribuição monetária feita por uma pessoa a outrem, para a reembolsar de despesas feitas ou para a ressarcir de perdas tidas. E neste sentido, indenização tanto se refere ao reembolso de quantias que alguém despendeu por conta de outrem, ao pagamento feito para recompensa do que se fez ou para reparação de prejuízo ou dano que se tenha causado a outrem. É, portanto, em sentido amplo, toda reparação ou contribuição pecuniária, que se efetiva para satisfazer um pagamento, a que se está obrigado ou que se apresenta como um dever jurídico.

Traz a finalidade de integrar o patrimônio da pessoa daquilo de que se desfalcou pelos desembolsos, de recompô-lo pelas perdas ou prejuízos sofridos (danos), ou ainda de acrescê-lo dos proventos, a que faz jus a pessoa, pelo seu trabalho. Em qualquer aspecto em que se apresente, constituindo um direito, que deve ser atendido por quem, correlatamente, se colocou na posição de cumprí-lo, corresponde sempre a uma compensação de caráter monetário, a ser atribuída ao patrimônio da pessoa.

(...) Várias circunstâncias podem motivar a indenização. Onde haja um interesse ou um prejuízo a reparar, que se mostre um desfalque ou diminuição do patrimônio de alguém, decorrente do fato ou ato, ou mesmo da omissão de outrem, que tenha sido causa desse desfalque ou dessa diminuição, há a indenização.

Em regra é a indenização fundada:

- a) em despesas ou adiantamentos feitos por uma pessoa em proveito ou negócios alheios, em virtude do que se gera o direito de reembolso ou restituição e o dever de pagá-las;
- b) na compensação ou recompensa por serviços prestados, a mando ou em benefício da pessoa, que os deve pagar;
- c) na reparação pecuniária de danos ou prejuízos decorrentes de fato ilícito, ou seja, do fato de alguém, em que se registre dolo, simulação fraudulenta ou culpa, do qual decorra diminuição ou desfalque ao patrimônio do prejudicado. (...)
- d) na satisfação dos prejuízos havidos por fatos ou riscos, que se temiam e que foram objeto do contrato de seguro, em virtude do que cabe ao segurador indenizar o segurado dos prejuízos advindos à coisa segurada;





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva³, traduz “*toda reparação ou contribuição pecuniária, que se efetiva para satisfazer um pagamento, a que se está obrigado ou que se apresenta como um dever jurídico*”.

De acordo com tais ensinamentos, verifica-se que os fundamentos para uma indenização podem ser de várias espécies, sendo que algumas encontram-se no campo de incidência do tributo por constituírem “renda”, enquanto outras não se ligam logicamente à referida hipótese de incidência.

Assim é que as “indenizações” com origem “*na compensação ou recompensa por serviços prestados, a mando ou em benefício da pessoa, que os deve pagar*”, ou aquelas que, como nesta situação, recompõem, com acréscimo, o patrimônio original, encontram-se inseridas nos limites do campo de incidência do tributo, enquanto os demais tipos elencados pelo autor, por constituírem simples reparações de perdas patrimoniais, não se subsumem aos requisitos contidos na norma determinativa do fato gerador do tributo.

A confirmar essa posição, a ementa do Acórdão no Resp 644.290 - SP (2004/0037666-2), no qual foi relator o Min. Franciulli Netto⁴, e decidida questão atinente à percepção de verba correspondente à férias indenizadas.

“A impossibilidade dos recorridos de usufruir dos benefícios, criada pelo empregador ou por opção deles, titulares, gera a indenização, porque, negado o direito que deveria ser desfrutado *in natura*, surge o substitutivo da indenização em pecúnia. O dinheiro pago em substituição a essa recompensa não se traduz em riqueza nova, nem tampouco em acréscimo patrimonial, mas, apenas

e) na reparação do dano moral, quando neste se evidencie prejuízo resarcível, isto é, quando o interesse moral seja de tal ordem que se mostre conversível numa prestação pecuniária, por haver provocado um efetivo desfalque patrimonial. Nesta espécie pode ser enquadrada a ofensa à honra. E nela também se incluem os fatos que possam atentar contra o crédito da pessoa, de que possa resultar um dano ao patrimônio do ofendido. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.^a Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas.

³ SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela, ob. citada.

⁴ Pesquisa no site do STJ www.stj.gov.br/Jurisprudencia/Acordaos-Sumulas/Palavras “Indenização e Imposto de Renda, 09:40 h, de 14 de dezembro de 2004.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

recompõe o patrimônio do empregado que sofreu prejuízo por não exercitar esse direito.”

E, dada a interpretação contida no texto do referido Acórdão, permito-me transcrevê-lo para melhor justificar a posição expandida:

“A indenização não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos. Sobre não ser fruto do capital, ociosas quaisquer considerações, por falta de relação entre causa e efeito: do capital derivam valores com conteúdo econômico, tais como juros, ações, remunerações, dividendo, utilidades, enfim, riqueza nova, na acepção técnico-financeira do termo; mas, do capital, *per se*, não se extraem indenizações.

Igualmente, na espécie, não se trata de produto do trabalho. Este origina salários, vencimentos, gratificações, em resumo, direitos e ganhos. Do trabalho não nascem indenizações; estas poderão surgir de outra relação entre causa e efeito, ou seja, do inadimplemento de direitos decorrentes do trabalho.

Por fim, não há como equiparar indenizações como proventos, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não-compreendidos nas hipóteses anteriores, uma vez que a indenização torna o patrimônio lesado indene, mas não maior do que era antes da ofensa ao direito.

Se a indenização for maior do que deveria ser – não é a hipótese presente –, aí sim penetrar-se-ia no acréscimo patrimonial e o que do devido sobejasse, a par de ser tributável pelo imposto de renda, estaria até a permitir a repetição, por enriquecimento ilícito.

O conceito de acréscimos patrimoniais abarca salários e abonos e vantagens pecuniárias, mas não indenizações.

A lei fiscal ordinária (Lei n. 7.713, de 22.12.88) deixa à margem da tributação do imposto de renda as indenizações accidentárias do trabalho e as indenizações trabalhistas, porque tais hipóteses eram perfeitamente previsíveis (art. 6º, incisos IV e V).

A bem da verdade, a hipótese não é de isenção – a não permitir interpretação analógica –, mas de não-incidência do tributo por falta de tipificação do fato gerador.

Uma vez negado o direito que, por essência deveria ser desfrutado tal qual instituído (gozo), surgiu o substitutivo da indenização em pecúnia.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

Essa indenização, contudo, não tem caráter salarial e não pode ser subsumida nos conceitos "*de renda e proventos de qualquer natureza*", pela simples razão de que se não cuida de aumento patrimonial, mas de mera indenização, em pecúnia, na ausência de outra forma humanamente possível de reparação do mal que, com o indeferimento de tais direitos, isto é, com inexécuão definitiva, a Administração ao funcionário acarreta."

Conforme se extrai do texto desse acórdão, nem sempre as indenizações são excluídas da incidência do IR.

Passando às questões que motivam a lide, a primeira delas diz respeito à natureza jurídica tributária de tais verbas e se esta é abrangida pelo campo de incidência do IR.

O entendimento da Administração Tributária, manifestado na decisão *a quo*, e na Notificação de Retificação de Ofício da Declaração, é de que somente passaram a ter o benefício da isenção após a publicação da Resolução n.º 225, de 2002, do STF, não sendo este retroativo.

No entanto, dadas as considerações expostas, divirjo dessa interpretação, uma vez que, pela decorrência do vínculo empregatício e de ser produto do trabalho, tais verbas têm natureza salarial e tributável.

A outra questão, que diz respeito ao marco inicial de incidência dos juros de mora, seguindo o raciocínio desenvolvido, tem solução com a norma do artigo 16, da lei n.º 9.250, de 1995, a qual contém determinação para que o referencial de contagem situe-se na data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual relativa ao período considerado.

"Art. 16. O valor da restituição do imposto de renda da pessoa física, apurado em declaração de rendimentos, 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 da data prevista para a entrega da declaração de rendimentos até o mês anterior ao da liberação da restituição e de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

1% no mês em que o recurso for colocado no banco à disposição do contribuinte."

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 2005.


NAURY FRAGOSO TANAKA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ALEXANDRE LIMA DA FONTE FILHO, Redator designado

1. Ressalta-se que não está em discussão, no presente processo, a natureza jurídica indenizatória atribuída pela Resolução Administrativa do Supremo Tribunal Federal - STF ao abono, estabelecido pelas Leis nº 9.655/98 e 10.474/2002.

2. No presente caso, conforme noticiado na decisão da DRJ, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN se pronunciou sobre a matéria, emitindo o Parecer nº 529, de 07/04/2003, que concluiu pela natureza indenizatória e pela isenção do imposto de renda sobre o referido abono.

3. Esse parecer, assinado pelo Ministro da Fazenda, de acordo com art. 42, abaixo transscrito, da Lei Complementar nº 73, de 10/02/1993, que instituiu a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União, obriga todos os órgãos do Ministério, entre os quais o Conselho de Contribuintes, além dos órgãos autônomos e entidades vinculadas. Ressalta-se, por pertinente, que, no Ministério da Fazenda, conforme o art. 13 da retrocitada lei complementar, a seguir reproduzido, a atividade de consultoria e assessoramento é desempenhada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional:

"Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas."

"Art. 13 - A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional desempenha as atividades de consultoria e assessoramento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

jurídicos no âmbito do Ministério da Fazenda e seus órgãos autônomos e entes tutelados.

Parágrafo único. No desempenho das atividades de consultoria e assessoramento jurídicos, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional rege-se pela presente Lei Complementar.”

4 - Assim sendo, considera-se superada qualquer discussão sobre a natureza indenizatória do referido abono e da não incidência do imposto de renda, quer na fonte, quer na declaração de ajuste anual, bem assim sobre o direito à restituição do referido tributo indevidamente retido sobre essas verbas, até porque o imposto já foi restituído, com juros (SELIC) incidentes a partir do primeiro dia do mês subsequente ao previsto para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos, por ter sido essa restituição considerada como apurada na declaração de rendimentos (Lei nº 9.430/96, art. 62 e RIR/99, art. 896, § único).

5 - Passa-se, então, à análise do pedido para pagamento dos juros desde a data da retenção do imposto. Para o deslinde da questão, far-se-á um breve relato sobre a legislação que rege a incidência de juros nas restituições de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior de imposto.

6 - Se a retenção, recolhimento ou pagamento indevido ou a maior ocorreu no período de 01/01/96 a 31/12/97, os juros, conforme disposto no § 4º, do art. 39, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, abaixo transscrito, incidem a partir da data do pagamento indevido ou a maior:

“Art. 39.

.....
“§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, **calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior** até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.” (g.n.).”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

Após 31/12/97, de acordo com o art. 73 da Lei nº 9.532, de 10/12/97, adiante reproduzido, o termo inicial para cálculo de juros nos casos de restituição é o mês subsequente ao do pagamento a maior ou indevido:

"Art. 73. O termo inicial para cálculo dos juros de que trata o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995, é o mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido".

7 - Disciplinando a matéria, o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, no art. 896, resume as disposições legais sobre o termo inicial para fins de cálculo dos juros no caso de restituição, nos seguintes termos:

"Art. 896. As restituições do imposto serão (Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, § 3º, Lei nº 8.981, de 1995, art. 19, Lei nº 9.069, de 1995, art. 58, Lei nº 9.250, de 1995, art. 39, § 4º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 73):

I – atualizadas monetariamente até 31 de dezembro de 1995, quando se referir a créditos anteriores a essa data;

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

a) a partir de 1º de janeiro de 1996 a 31 de dezembro de 1997, a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da restituição e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada;

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

no banco à disposição do contribuinte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 62)".(g.n.).

8 - Como visto na legislação supra, a regra geral relativa aos juros nas restituições do imposto de renda é a de que, após 31/12/1995, incidem a partir da data da retenção ou pagamento indevido ou a maior, se esses fatos ocorrerem no período de 01/01/96 a 31/12/97, e, a partir do mês subsequente da data da retenção ou pagamento indevido, se ocorrerem após 31/12/97 (inc. II, letras "a" e "b").

Exceção a essa regra geral, consta do parágrafo único, quando o imposto a restituir for apurado na declaração de rendimentos, hipótese em que os juros incidem a partir do primeiro dia do mês subsequente ao previsto para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos, pelas razões amplamente esclarecidas na decisão de primeira instância.

9 - A Declaração de Ajuste Anual tem a função de apurar o imposto de renda a pagar ou a restituir relativamente aos rendimentos tributáveis auferidos no ano-calendário, depois de computadas as deduções e pagamentos do imposto de renda efetuados a título de antecipação do devido na declaração. Nesse ajuste não entram, portanto, os rendimentos isentos e não tributáveis, pelo simples fato de não estarem sujeitos ao imposto de renda, quer na fonte quer na declaração.

10 - Assim sendo, o imposto de renda eventualmente retido ou pago sobre rendimentos isentos ou não tributáveis, por ser indevido desde o momento da retenção ou pagamento, não tem a natureza jurídica de antecipação e, por conseguinte, de imposto a restituir apurado na declaração de rendimentos, pois, como visto, sequer integra a estrutura de cálculo do ajuste anual.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15
Acórdão nº : 102-46.807

11 - Diante do exposto, verifica-se que, após 31/12/1997, os juros na restituição de qualquer retenção ou recolhimento indevido de imposto de renda sobre rendimentos isentos ou não tributáveis, não será a contar do primeiro dia do mês subsequente ao previsto para entrega da declaração de rendimentos, por não se tratar de imposto apurado na declaração (RIR/99, art. 896, § único), mas a partir do mês subsequente ao da retenção ou pagamento indevido (Lei nº 9.532/97, art. 73 e RIR/99, art. 896, inc. II, letra "b").

12 - O fato de a restituição ter sido efetuada através de declaração retificadora não altera o termo de início do pagamento dos juros sobre o indébito tributário estabelecido pela legislação. Se o sistema de processamento das declarações de rendimentos efetua o cálculo dos juros somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao previsto para a entrega tempestiva da declaração de ajuste anual, a restituição com os juros integrais ou a diferença dos juros deve ser efetuada mediante processo administrativo formalizado especificamente para esse fim, conforme estabelecido nas IN SRF nº 21/97, art. 6º; 210/2002, art. 3º e 460/2004, art. 3º.

O fato do referido abono e o respectivo imposto retido na fonte terem sido indevidamente incluídos na Declaração de Ajuste Anual, em virtude de a Administração Tributária somente ter reconhecido a não incidência do imposto a partir de 07/04/2003, data da expedição do Parecer PGFN nº 529/2003, não tem o condão de alterar as disposições legais acima, pois não se pode entender que um rendimento seja considerado tributável até certa data e após essa data seja considerado isento ou não tributável. Ou é tributável ou é isento ou não tributável.

O Parecer da PGFN, por não constituir, extinguir ou alterar direitos, que de acordo com o art. 97 do Código Tributário Nacional – CTN, é ato privativo de lei, é meramente declaratório e, por isso, como é sabido, tem efeitos “ex tunc”, ou seja, retroage até a data dos fatos a que se refere. Logo, o mencionado abono,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011233/2003-15

Acórdão nº : 102-46.807

desde o seu recebimento, foi considerado pela Administração Tributária como rendimento isento ou não tributável.

13 - O fato desse abono ter sido tributados na fonte e na declaração antes da edição do citado Parecer da PGFN não altera a sua natureza jurídica de rendimento isento, o que faz com que o imposto de renda seja indevido desde o momento de sua retenção ou pagamento, data a partir da qual devem ser pagos os respectivos juros, por não se tratar de imposto a restituir apurado na declaração de rendimentos.

14 - Pelas razões expostas, VOTO no sentido de DAR provimento ao recurso para reconhecer que os juros sobre a restituição do imposto de renda retido ou pago indevidamente sobre o abono de que tratam as Leis nºs 9.655/98 e 10.474/2002, por não constituir imposto a restituir apurado na declaração de rendimentos, devem ser pagos a partir do mês subsequente ao da retenção ou pagamento, conforme dispõe o RIR/99, art. 896, inc. II, letra "b".

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 2005.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho".

ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO