



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

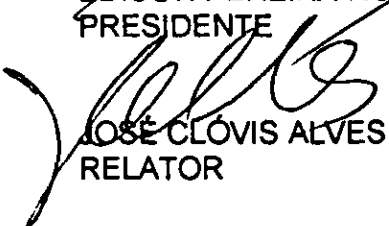
Processo nº : 10510.000357/99-87
Recurso nº : 104-123.646
Matéria : IRPF - RESTITUIÇÃO EX. 1994
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : ROSALVO DE OLIVEIRA SOUZA
Sessão de : 20 DE AGOSTO DE 2.002
Acórdão nº : CSRF/01-04.141

IRPF – RESTITUIÇÃO – PDV/PIA – TERMO INICIAL – Os pedidos de restituição do imposto de renda pessoa física, cobrado com base nos valores do PDV caracterizados como verbas indenizatórias, deve ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 168 do CTN, contados da data de publicação do ato do Secretário da Receita Federal que autorizou a revisão de ofício dos lançamentos, ou seja, da Instrução Normativa SRF nº 165, de 31 de dezembro de 1998, publicada no DOU de 06 de janeiro de 1999.
RECURSO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Leila Maria Scherrer Leitão e Verinaldo Henrique da Silva.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 NOV 2002

Processo nº : 10510.000357/99-87

Acórdão nº : CSRF/01-04 141

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, ZUELTON FURTADO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLOVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. 

Processo nº : 10510.000357/99-87
Acórdão nº : CSRF/01-04 141

Recurso nº : RP 104- 123.646
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso especial, interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional com base no inciso I do artigo 32º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 32/98, contra o acórdão 104-17.846 de 25 de janeiro de 2.001.

A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, proveu o recurso ementando a decisão da seguinte forma:

“ IRPF – NÃO INCIDÊNCIA RECONHECIDA PELA AUTORIDADE FISCAL – PRAZO – Reconhecida, em ato da administração tributária a não incidência do tributo, o termo “a quo” do prazo para ser pleiteada a repetição do indébito é de cinco anos, contados do ato que formalizou o entendimento administrativo, admitida a restituição de valores recolhidos em qualquer exercício pretérito.”

Inconformado com a decisão prolatada, o Procurador da Fazenda Nacional, apresentou o recurso, argumentando que houve contrariedade quando a Câmara “a quo” entendeu que o direito de repetir o indébito tributário assim caracterizado, tem como termo inicial o reconhecimento *erga omnes* da referida incidência. Depois de longo arrazoado conclui dizendo que, ainda que extinto o tributo pelo pagamento, ainda que indevido, cabe ao sujeito passivo requerer a sua restituição no prazo de cinco anos disposto no artigo 168 do CTN – isto é, em prazo com termo inicial caracterizado na extinção do crédito tributário pelo seu pagamento – independentemente de ter recebido a quitação, tácita ou expressa, da obrigação, emitida pelo sujeito passivo.

O interessado apresentou contra arrazoado no qual enfrenta os argumentos do recursante, cita julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes e 

Processo nº : 10510.000357/99-87
Acórdão nº : CSRF/01-04 141

pede a manutenção da decisão colegial e conseqüente improvimento do recurso do PFN.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'J. L. L. L.', written in a cursive style.

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES , Relator

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido.

Examinemos inicialmente quando cabe o recurso especial, para isso transcrevamos o artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55 de 16 de março de 1998.

Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I – de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II – de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

O Procurador da Fazenda Nacional apresentou seu recurso com base no inciso I supra transcrito.

Analisando o recurso, verifico que o PFN apontou como contrariado o artigo 168 inciso I do CTN, assim caracterizada está a condição para a apresentação e análise do recurso, o qual conheço.

A lide trazida a esta Turma da CSRF, diz somente respeito decadência do direito do contribuinte repetir o indébito tributário, mais precisamente no seu termo inicial, se no momento da extinção do crédito tributário ou quando a administração

reconhecera a não incidência do IR sobre as verbas pagas a título de incentivo à demissão voluntária, tidos como PDV ou PIA.

Muito se tem discutido nesta casa sobre a polêmica existente no imposto de renda pessoa física calculado mensalmente mas que também está sujeito a uma tabela anual. Também há muita discussão quanto à definição se lançamento do IRPF é por declaração ou por homologação e daí decorrente a análise da extinção do crédito tributário.

Analisemos inicialmente a forma como é exigido o IRPF para podermos conduzir sobre o assunto relativo ao tipo de lançamento e extinção do crédito tributário.

Em primeiro lugar podemos dizer que não pode haver a exigência provisória de tributo, assim temos que ocorrido o fato gerador havendo matéria tributável deve ser o imposto exigido e tal exigência não pode depender de evento futuro e incerto.

Porém a partir do momento em que a o imposto de renda passou a ser mensal, Lei 7.713/88, e principalmente após a lei 8.134/90, estabelecendo deduções que somente poderia ser utilizadas na declaração anual criou-se uma exigência provisória do tributo ou seja o valor pago, por força da legislação em um mês pode não ser definitivo uma vez que, levado à tabela anual pode resultar insuficiente tendo que ser complementado ou, ter sido recolhido a maior dentro dos critérios da tabela anual, situação em que o contribuinte receberá restituição.

Cabe deixar bem claro que as situações descritas no parágrafo anterior somente ocorreriam com os rendimentos que tributados mensalmente que seria, somados e levados à tabela anual, não sendo alcançados por tal hipótese os rendimentos sujeitos a tributação exclusiva ou em separado como, por exemplo, décimo terceiro salário, os rendimentos calculados sobre ganho de capital, rendimentos de aplicações financeiras.



A legislação que rege a matéria, determina dois cálculos um com a utilização da tabela mensal, outro com a utilização da tabela anual, conforme Lei nº 8.134/90, verbis:

Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990

Art. 2º - O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Art. 3º - O Imposto sobre a Renda na fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.

Art. 5º - Salvo disposição em contrário, o imposto retido na fonte (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), será considerado redução do apurado na forma do art. 11, inciso I.

Art. 7º - Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do Imposto sobre a Renda, poderão ser deduzidas:

I - a soma dos valores referidos no art. 6º, observada a vigência estabelecida no § 4º do mesmo artigo;

II - as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

III - as demais deduções admitidas na legislação em vigor, ressalvado o disposto no artigo seguinte.

Art. 8º - Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

II - as contribuições e doações efetuadas a entidades de que trata o art. 1º da Lei nº 3.830, de 25 de novembro de 1960, observadas as condições estabelecidas no art. 2º da mesma lei;



III - as doações de que trata o art. 260 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990;

IV - a soma dos valores referidos no art. 7º, observada a vigência estabelecida no parágrafo único do mesmo artigo.

§ 1º - O disposto no inciso I deste artigo:

a) aplica-se também aos pagamentos feitos a empresas brasileiras, ou autorizadas a funcionar no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização e cuidados médicos e dentários, e a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas de natureza médica, odontológica e hospitalar;

b) restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes;

c) é condicionado a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas, de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

§ 2º - Não se incluem entre as deduções de que trata o inciso I deste artigo as despesas cobertas por apólices de seguro ou quando ressarcidas por entidades de qualquer espécie.

§ 3º - As deduções previstas nos incisos II e III deste artigo estão limitadas, respectivamente, a 5% (cinco por cento) e 10% (dez por cento) de todos os rendimentos computados na base de cálculo do imposto, na declaração anual (art. 10, inciso I), diminuídos das despesas mencionadas nos incisos I a III do art. 6º e no inciso II do art. 7º.

§ 4º - A dedução das despesas previstas no art. 7º, inciso III, da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, poderá ser efetuada pelo valor integral, observado o disposto neste artigo.

Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir. 

Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º.

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

Interpretando a legislação transcrita temos que; embora o imposto seja devido mensalmente, o seu valor definitivo somente será conhecido por ocasião da entrega da declaração anual com a aplicação da tabela instituída para o referido interregno.

Durante o ano calendário e até a data da entrega da declaração, poderá a autoridade exigir o imposto calculado sobre os rendimentos percebidos pelo contribuinte um determinado mês isoladamente, porém após a data da entrega da declaração, por força dos artigos 2º, 3º e 11º da Lei 8.134/90, deverá realizar dois cálculos um utilizando a tabela mensal, e outro a tabela anual, da aplicação das duas tabelas poderá surgir as seguintes hipóteses.

1) - Imposto calculado mês a mês menor que o devido na declaração. Exige-se as diferenças obtidas mês a mês, deduz-se do imposto devido pela tabela anual e exige-se a diferença anual com vencimento na data prevista para pagamento da primeira quota.

2) - Imposto calculado mês a mês maior que o devido na declaração. Exige-se o imposto mês a mês até o limite devido na declaração, pois o lançamento do imposto pela totalidade mês a mês levaria a uma situação curiosa de exigir-se o pagamento de um tributo para depois devolve-lo. . 

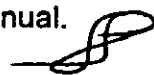
3) - Imposto calculado e devido mês a mês, porém a soma dos rendimentos mensais levados à tabela anual não resulta em imposto devido, não deve ser feito o lançamento pois caso o contribuinte tivesse recolhido o imposto esse seria integralmente restituído após a entrega da declaração.

As hipóteses descritas respeitam a legislação vigente, pois embora concordemos que o período de apuração do imposto seja mensal desde 1989, após a data fixada para a entrega da declaração quaisquer cálculos deverão respeitar a tabela anual para exigência do IRPF, exceto aqueles que não entram no cômputo da referida tabela. Concluindo, após a data fixada para a entrega da declaração, não pode a autoridade realizar cálculo do IRPF de um ou mais meses do ano calendário para exigência isolada do tributo, sem levar os cálculos à tabela anual quando os rendimentos deveriam integra-la, tenha ou não o contribuinte cumprido a referida obrigação acessória.

Admitida a tese de que o valor definitivo do imposto de renda pessoa física somente é conhecido por ocasião da entrega da declaração que também é notificação, temos que o lançamento é por declaração, (artigo 147 do CTN) e, que o dia estabelecido para o pagamento da primeira cota ou cota única é o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário, (artigo 156 inciso I do CTN), relativo àquele exercício iniciando-se o prazo quinquenal para efeito de decadência do direito de lançar e de pleitear restituição nos casos de pagamento indevido ou a maior, desde que o tributo esteja previsto na norma de incidência, não alcançando pois aqueles que mesmo recolhidos como tal não se tratam de tributos em virtude de estarem as verbas pagas fora do referido campo de incidência.

O caso fica patente se fizermos raciocínio lógico através de determinada hipótese.

Se à dada da entrega da declaração já fosse reconhecida a não incidência sobre os valores do PDV e, se houvesse a fonte retido o imposto e se o declarante pessoa física tivesse outros rendimentos tributáveis além daqueles obtidos pelo vínculo empregatício, o imposto retido sobre as verbas do PDV seria automaticamente admitido como redutor do calculado na tabela anual.



No caso específico das verbas paga a título de PDV/ PIA, a situação é diferente uma vez que o direito de pleitear a restituição só surgiu quando a administração, com base no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1278/98, aprovado pelo Ministro da Fazenda e publicado no DOU de 22 de setembro de 1998 que entendeu não incidir o Imposto de Renda sobre as verbas recebidas em função da rescisão do contrato de trabalho nos casos de adesão a programas de incentivo à demissão voluntária, editou a IN SRF nº 165 de 31 de dezembro de 1998, publicada em 06.01.99 tratou da seguinte maneira o assunto:

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.

Em 07 de janeiro de 1999, através do Ato Declaratório nº 3, o SRF assim dispôs sobre a matéria:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 6º, V, da Lei nº 7.773, de 22 de dezembro de 1988, declara que:

I – os valores pagos por pessoa jurídica a seus empregados, a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário – PDV, considerados, em reiteradas decisões do Poder Judiciário, como verbas de natureza indenizatória, e assim reconhecidos por meio do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1278/98, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda em 17 de setembro de 1998, não se sujeitam à incidência do imposto de renda na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual..

Admitida então a não incidência, sobre o prazo para solicitar a restituição, nos casos de PDV/PIA a administração emitiu dois atos:

PARECER COSIT Nº 04 DE 28 de janeiro de 1999.

O parecer depois de arrazoado calcado na legislação e em doutrina conclui o seguinte:



"4. Em face do exposto, conclui-se, em resumo, que quando da análise dos pedidos de restituição do imposto de renda pessoa física, cobrado com base nos valores do PDV caracterizados como verbas indenizatórias, deve ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 168 do CTN, contados da data de publicação do ato do Secretário da Receita Federal que autorizou a revisão de ofício dos lançamentos, ou seja, da Instrução Normativa SRF nº 165, de 31 de dezembro de 1998, publicada no DOU de 06 de janeiro de 1999." (Grifamos).

Tratando da mesma matéria o SRF, através do Ato Declaratório SRF 96 de 26 de novembro de 1999, verbis:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o teor do Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538, de 1999, declara:

I - o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data de extinção do crédito tributário - arts. 165 - I e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

II - o prazo referido no item anterior aplica-se também à restituição do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos recebidos como verbas indenizatórias a título de incentivo à adesão de Desligamento Voluntário - PDV.

Entendo que a melhor interpretação dada à questão da decadência foi a contida no Parecer COSIT Nº 04 DE 28 de janeiro de 1999 e não pela IN SRF, pois não se pode falar em decadência de um direito não exercitável.

Como bem coloca o mestre Paulo de Barros Carvalho, a decadência ou caducidade é tida como fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo. (Curso de Direito Tributário, 7ª. Ed., 1995, p. 311).



Processo nº : 10510.000357/99-87
Acórdão nº : CSRF/01-04 141

Correto, portanto, com o mestre Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 10ª . Ed., Forense, Rio, 1993, p., 570), que entende que o prazo de que trata o art. 168 do CTN é de decadência.

Para que se possa cogitar de decadência, é indispensável que o direito seja exercitável: que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível."

Ora, tivesse a administração reconhecido a não incidência desde que começaram os referidos programas de demissão voluntária, sequer o empregador teria retido o imposto de renda por ocasião do pagamento das verbas.

Assim conheço o recurso apresentado pelo PFN e, no mérito voto no sentido de NEGAR-LHE provimento.

Sala das Sessões - DF, em 20 de agosto de 2.002.


JOSE CLOVIS ALVES