



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10580.000646/99-06
Recurso nº : RP/106-0.511
Matéria : IRPF – PDV (EX. 1993)
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : MARIA ELVIRA CHAVES WESTE
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 2.001
Acórdão nº : CSRF/01-03.226

**IRRF. RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO PAGO (RETIDO)
INDEVIDAMENTE. PRAZO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

Concede-se o prazo de 05 anos para restituição do tributo pago indevidamente contado a partir do ato administrativo que reconhece no âmbito administrativo fiscal, o indébito tributário, in casu, a Instrução Normativa nº 165, de 31/12/98 e nº 04, de 13/01/1999.

**PROGRAMA DE INCENTIVO AO DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO.
NÃO-INCIDÊNCIA.**

Os rendimentos recebidos em razão da adesão aos planos de desligamentos voluntários são meras indenizações, motivo pelo qual não há que se falar em incidência do imposto de renda da pessoa física, sendo a restituição do tributo recolhido indevidamente direito do contribuinte.

Recurso que se nega provimento.

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, em NEGAR provimento ao recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra (Relator), Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva, Iacy Nogueira

Processo nº : 10580.000646/99-06
Acórdão nº : CSRF/01-03.226

Martins Moraes e José Clóvis Alves. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 10580.000646/99-06
Acórdão nº : CSRF/01-03 226

Recurso nº : RP/106-0.511
Sujeito Passivo : MARIA ELVIRA CHAVES WESTE

RELATÓRIO

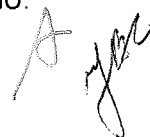
A FAZENDA NACIONAL, por seu Procurador junto à Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma do Acórdão nº 106-11.221 de 11/04/2.000 (fls. 59/83) através do qual foi dado provimento ao recurso nº 121.653 interposto por MARIA ELVIRA CHAVES WESTE.

O Acórdão recorrido apreciou pedido de restituição de imposto de renda retido na fonte - IRRF de programa de desligamento voluntário - PDV e está assim ementado:

“RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - IRPF - VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO À PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO - PDV - Os valores pagos por pessoa jurídica a seus empregados, a título de adesão a Programa 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 (Ato Declaratório SRF nº 3/99)

DECADÊNCIA - O sujeito passivo tem direito à restituição do imposto incidente sobre os valores tidos como de caráter indenizatório, devendo exercer seu direito no prazo de cinco anos contados da data do ato normativo que considerou-o indevido.

Recurso provido.”



Processo nº : 10580.000646/99-06
Acórdão nº : CSRF/01-03.226

Em seu apelo a Fazenda Nacional protestou pela reforma do Acórdão recorrido com fundamento no artigo 32, inciso I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria M.F. 55/98.

As razões do recurso estão assim apresentadas:

“A restituição pretendida, prende-se ao IRF no ano-base de 1992.

O pedido de restituição feito pela contribuinte, ora recorrida, data de janeiro de 1999, quando já decorridos mais de cinco anos, da data da extinção do crédito tributário.

De fato, sendo o tributo referente ao ano-base de 1993, o pedido de restituição deveria ter sido feito até o dia 31/12/1997.

Assim não agindo, o recorrido não cumpriu o disposto no artgo 168 do CTN, que restou violado pelo r. acórdão recorrido, o qual merece ser reformado.”

Finaliza rogando seja considerado decadente o direito de pedir do recorrido.

O sujeito passivo, cientificado do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, ingressou com contra-razões pela petição de fls. 90/93 pugnando pelo improvimento do Recurso Especial.

É o Relatório



VOTO VENCIDO

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator:

Conheço do recurso por preencher as formalidades legais.

Conforme já mencionado no relatório, a matéria trazida a julgamento deste Colegiado diz respeito à ocorrência ou não da decadência do direito de pleitear, pelo sujeito passivo, restituição de imposto de renda na fonte - IRRF incidente sobre programa de demissão voluntária - PDV. Cabe ressaltar que o Relator do Acórdão recorrido referiu-se à matéria como se fosse Programa de Desligamento Voluntário - PDV. Todavia trata-se de Programa de Incentivo à Aposentadoria - PIA. Supero este pequeno equívoco tendo em vista que o PIA é uma espécie do mesmo gênero a que pertence o PDV. Restando claro que o centro da questão em julgamento é a decadência do prazo para pleitear o indébito.

Preliminarmente entendo que houve a decadência do direito de pleitear a restituição do IRRF como alega a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Com efeito, o contribuinte deu entrada em 20/01/99 (verso da fl. 01) com pedido de restituição do imposto de renda fonte - IRRF retido por ocasião de seu desligamento laboral face ao programa de demissão voluntária - PDV, referente ao exercício de 1.993 (ano calendário de 1.992).

As razões de minha convicção estão assim embasadas:

“Em matéria de imposto de renda pessoa física existe, sem dúvida lançamento por homologação, mas apenas nos casos em que a tributação tiver caráter definitivo, como por exemplo, o imposto incidente sobre ganho de capital.

Processo nº : 10580.000646/99-06
Acórdão nº : CSRF/01-03.226

Enquadrando-se como lançamento por declaração, o prazo decadencial só tem início com a formalização do crédito tributário que ocorre com a notificação ao sujeito passivo como bem ensina RUY BARBOSA NOGUEIRA no seu livro Curso de Direito Tributário, 14ª edição - 1995, pág. 292, "ipsis litteris":

"..., nascida a obrigação e constituído formalmente o crédito pelo lançamento regular, concluído com a notificação ao sujeito passivo, a partir da data desta ciência, está procedimental e definitivamente constituído o crédito.

A partir desta data em que a Fazenda exerceu seu direito, apurou, fixou e dele notificou o sujeito passivo, é que cessa de correr o prazo fatal de caducidade para "constituir o crédito tributário", como dispõe o caput do art. 173.

A partir desse mesmo dia começa a correr o prazo de prescrição da "ação para a cobrança do crédito tributário", pois, conforme dispõe o caput do art. 174, os cinco anos para prescrição da "ação para a cobrança do crédito tributário", são "contados da data da sua definitiva" e esta, procedimentalmente, consuma-se com a notificação." (grifos não são do original).

Portanto, neste caso, o direito de a Fazenda Nacional proceder a novo lançamento ou ao lançamento suplementar só decai após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício, seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.

Na hipótese de o contribuinte ter, originalmente, entregue a declaração de rendimentos, a contagem do prazo decadencial se inicia na data da entrega da declaração, se ocorrida no transcorrer do exercício.

Todo esta explicação objetiva, apenas e tão somente, estabelecer uma linha mestra para tentar explicar porque faço algumas ressalvas em aplicar o Ato Declaratório - SRF nº 096, de 26/11/99 (DOU de 30/11/1999), que embasado Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538/99, assim dispõe:

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 da 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 a Programas de Desligamento Voluntário - PDV”.

Como o imposto retido e recolhido no mês é feito a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, a data de extinção do crédito tributário seria no momento do pagamento do imposto anual.

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.

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

Se à data 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.



Processo nº : 10580.000646/99-06
Acórdão nº : CSRF/01-03.226

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.”

Entende o parecer que todos aqueles não alcançados pela decadência na data de publicação do ato teria o direito ao pleito, iniciando-se aí a contagem do prazo decadencial, pois somente pode-se falar em decadência em relação a um direito exercitável. Antes da publicação da IN SRF 165/98 a administração tributária não reconhecia o direito ou a não incidência do IR sobre as verbas recebidas nos casos de PDV/PIA.

O entendimento dado pelo Parecer Cosit 04 de 28 de janeiro de 1999 somente foi modificado em 30/11/99, data de publicação 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.

Ora não pode o último ato transcrito retroagir para prejudicar o contribuinte sob pena de contrariar a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional.

Concluindo, entendo que no período compreendido entre a publicação do Parecer COSIT nº 04 de 28 de janeiro de 1999 e o Ato Declaratório SRF nº 96/99, publicado em 30-11-99, segundo o entendimento vigente nesse interregno, poderia o contribuinte pleitear a restituição do tributo indevidamente pago ou retido, desde que em 06 de janeiro de 1999, data de publicação da IN 165/98, não tivesse transcorrido o prazo previsto no artigo 168 do CTN.

No presente caso, o contribuinte entregou sua declaração em 21.06.93 fl.18. O prazo para o pagamento da primeira cota ou cota única para o exercício de 1993 foi determinado pela Port. MF 43 de 21.01.93, e estabelecido para o último dia útil do mês subsequente àquele em que o contribuinte recebesse a notificação, data portanto a ser considerado extinto o crédito tributário nos termos do artigo 156 inciso I, para os casos de lançamento por declaração, art.147, e marco inicial para a contagem do prazo decadencial, tanto para a Fazenda constituir o crédito tributário, art. 173 parágrafo único, como para o contribuinte pleitear a restituição, art. 168 inciso I, todos do CTN.



Processo nº : 10580.000646/99-06
Acórdão nº : CSRF/01-03 226

O contribuinte recebeu a notificação de folha 12 em outubro de 1993, visto que fora expedida em 08.10.93, sendo portanto o prazo para pagamento da primeira cota ou cota única dia 30.11.93, sexta feira, iniciando-se o prazo decadencial dia 03.01.94, segunda feira.

O prazo decadencial previsto no artigo 168 inciso I do CTN iniciou em 03.01.94 (segunda feira) e terminou em 02.01.99.

O ato que reconheceu o direito ao pleito IN SRF 165/98 somente foi publicada em 06.01.99 quando já tinha expirado o prazo previsto no artigo 168-I do CTN para restituição de tributo pago indevidamente ou a maior, nos termos da contagem realizada no parágrafo anterior.

Portanto, já havia decaído o direito do contribuinte pleitear a restituição porque como já mencionado, seu pedido foi protocolizado somente no dia 20/01/99 (vide verso da fl. 01).

Assim sendo, pelo acima exposto e por tudo mais que dos autos consta voto por DAR provimento ao recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 19 de março de 2001.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA

VOTO VENCEDOR

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora:

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Primeiramente entendo que não houve a decadência do direito de pleitear a restituição contestada pela Fazenda Nacional, através do Recurso Especial de fls. 52/57; pelos seguintes fundamentos elencados no voto do Ilustre Conselho Leonardo Mussi da Silva da 2ª. Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes, que ora adoto e transcrevo na íntegra:

“O Parecer COSIT nº 04 de 28.01.99, ao tratar do prazo para restituição do indébito, notadamente sobre a devolução do imposto de renda pago indevidamente em virtude do recebimento de verbas de adesão à programas de Demissão Voluntária – PDV, asseverou:

2. A questão proposta guarda correlação com a matéria tratada no Parecer Cosit nº 58/1998, na medida em que se trata de exigência que vinha sendo feita com base em interpretação da legislação tributária federal adotada pela SRF, mediante o Parecer Normativo Cosit nº 01, de 08 de agosto de 1995 e que resultava na caracterização da hipótese de incidência do imposto, sendo que, em face do parecer PGFN/CRJ nº 1278/1998, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, a SRF editou a IN nº 165/1998, cancelando os lançamentos, e o AD 003/1999, facultando a restituição do imposto.

3. Assim, idêntico tratamento deve ser dado a esses pedidos de restituição, pelo que se transcrevem os itens 22 a 26 do citado Parecer Cosit:

“22....O art. 168 do CTN estabelece prazo de 5 (cinco) anos para o contribuinte pleitear a restituição de pagamento indevido ou maior que o devido, contados da data da extinção do crédito tributário.

23. Como bem coloca Paulo de Barros Carvalho, à decadência ou

Processo nº : 10580.000646/99-06
Acórdão nº : CSRF/01-03.226

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).

24. Há de se concordar, 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.

25. Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável: que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível. Assim, antes de a lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.

26. Logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão forem válidos “erga omnes”, que, conforme já dito no item 12, ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou após a edição de ato específico do Secretário da Receita Federal (hipótese do Decreto nº 2.346/1997, art. 4º).

26.1. Quanto à declaração de inconstitucionalidade de lei por meio de ADIN, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do trânsito em julgado da decisão do STF.”

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 art. 168 do CTN, contados da data da publicação do ato do Secretário da receita Federal que autorizou a revisão do ofício dos lançamentos, ou seja, da Instrução Normativa SRF nº 165, de 31 de dezembro de 1998, publicada no DOU de 6 de janeiro de 1999.”

Este Parecer ficou assim ementado:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Ementa: IMPOSTO DE RENDA FÍSICA INCIDENTE SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS – PDV . RESTITUIÇÃO. HIPÓTESES.

Processo nº : 10580.000646/99-06
Acórdão nº : CSRF/01-03.226

Os Delegados e Inspetores da Receita Federal estão autorizados a restituir o imposto de renda pessoa física, cobrado anteriormente à caracterização do rendimento como verba de natureza indenizatória, apenas após a publicação do ato específico do Secretário da Receita federal que estenda a todos os contribuintes os efeitos do Parecer PGFN aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

Somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco anos), contado a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.

Dispositivos Legais: Lei nº 5172/1966 (código Tributário Nacional), art. 168.”

Assim, diante da expressa disposição do Parecer, o Recorrente tem o direito de requerer até dezembro de 2003 – cinco anos após a edição da IN nº 165/98 – a restituição do indébito do tributo indevidamente recolhido por ocasião do recebimento do tributo em razão à adesão à PDV, razão pela qual não há que se falar em decurso do prazo para restituição do pedido feito pelo contribuinte.

O reconhecimento da não incidência do imposto de renda sobre os rendimentos que se examina, relativamente à adesão a PDV ou a programa para aposentadoria, se deu inclusive pela Procuradoria da Fazenda Nacional, cujo Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.278/98, que foi aprovado pelo Ministro da Fazenda, e, mais recentemente, pela própria autoridade lançadora, por intermédio do Ato Declaratório nº. 95/99, *verbis*:

“O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto nas Instruções Normativas SRF nº 165, de 31 de dezembro de 1998, e nº 04 de 13 de janeiro de 1999, e no Ato declaratório SRF nº 03, de 07 de janeiro de 1999, declara que as verbas indenizatórias recebidas pelo empregado a título de incentivo à adesão a Programa de Demissão Voluntária não se sujeitam à incidência do imposto de renda na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual, independente de o mesmo já estar

Processo nº : 10580.000646/99-06
Acórdão nº : CSRF/01-03.226

aposentado pela previdência oficial, ou possuir o tempo necessário para requerer a aposentadoria pela Previdência Oficial ou privada.”

Por todo exposto, voto no sentido de **NEGAR** provimento ao recurso assegurando o direito do contribuinte a restituição do valor pago indevidamente a título de imposto de renda incidente sobre as verbas percebidas por adesão ao PDV.

Sala das Sessões-DF, em 19 de março de 2001.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA DESIGNADA