



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

Processo nº. : 10580.013840/99-43
Recurso nº. : 132.706
Matéria : IRPF - EX.: 1994
Recorrente : IRIBALDO RIBEIRO DA SILVA
Recorrida : DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 2003
Acórdão nº. : 102-45.988

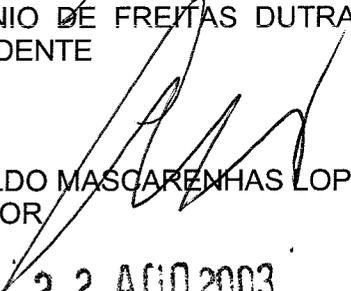
IRPF - PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - IMPOSSIBILIDADE DA RETROAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO - PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS E DIREITO ADQUIRIDO - Não há que se falar em ocorrência do instituto da decadência, como fundamentação para negativa de restituição de tributo pago indevidamente, visto não transcorrido o prazo posto no ADN nº 04/99, muito menos o prazo constante dos artigos 168 e 150, §4º do CTN. A edição de Ato Declaratório posterior a edição de um dispositivo normativo que veio conferir a possibilidade dos contribuintes exercitarem um direito não pode retroagir para atingí-lo, visto a ofensa aos princípios do Direito Adquirido e Irretroatividade da Lei.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRIBALDO RIBEIRO DA SILVA.

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. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e José Oleskovicz.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10580.013840/99-43
Acórdão nº. : 102-45.988
Recurso nº. : 132.706
Recorrente : IRIBALDO RIBEIRO DA SILVA

RELATÓRIO

IRIBALDO RIBEIRO DA SILVA, inscrito no CPF sob o nº 066.879.975-72, teve em seu desfavor retido na fonte Imposto de Renda originário de adesão voluntária a Programa de Incentivo às Saídas Voluntárias (PISV), **datado de 01/02/1993**, conforme consta do Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho, fls. 10.

Mediante tal fato, a sua declaração de ajuste anual 1994, ano-base 1993 (fls. 04 e 10 - original), demonstrou os efeitos desta relação jurídica computando, nos campos devidos, o montante relativo ao valor pago a título de adesão ao referido programa, bem como o valor correspondente ao montante retido na fonte a título de Imposto de Renda.

Deste modo, e amparado na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 165, de 06/01/1999, em seus artigos 1º e 2º c/c o Ato Declaratório da Receita Federal nº 03/99, de 08/01/1999 e Ato Declaratório Normativo Cosit nº 04, de 28/01/1999, apresentou ao Delegado da Receita Federal na Bahia, **em 02 de junho de 1.999 (fl. 01)**, pedido de restituição dos valores pagos indevidamente, visto que os valores que lhe foram pagos quando de seu desligamento da empresa na qual laborava, correspondem a verbas indenizatórias, e não aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica (art. 43 do CTN), e que o referido pedido encontrava-se dentro do prazo decadencial de cinco anos contados da data da publicação do ato do Secretário da Receita Federal que autorizou a revisão de ofício das cobranças feitas indevidamente, ou seja 06/01/1999.

A referida pretensão foi rechaçada em julgamento proferido em Primeira Instância (fls. 21/22 e 31/39), com premissa de que o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 04/99 fora revogado pelo Ato Declaratório nº 96 de 26/11/1999,



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

Processo nº. : 10580.013840/99-43

Acórdão nº. : 102-45.988

que estipulou o prazo decadencial em cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário (arts. 165, I e 168, I do CTN), bem como o art. 168, I do CTN estabelece que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, ou seja da data do pagamento do mesmo.

Inconformado com a referida decisão, o Recorrente avia o presente recurso (fls. 40/50), sustentando, resumidamente, que o seu pleito encontra amparo no ordenamento jurídico pátrio, sobretudo o art. 150, §4º c/c art. 165, I e art. 173, I, todos do CTN, bem como nos princípios da segurança jurídica e do direito adquirido.

Ressalta, ainda, que o próprio Conselho de Contribuintes, por diversas vezes já reconheceu o direito do contribuinte em reaver os valores retidos na fonte, tendo em vista o pagamento de indenização por desligamento voluntário, denominado, genericamente de PDV, e aqui, no presente caso, de PISV.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10580.013840/99-43
Acórdão nº. : 102-45.988

V O T O

Conselheiro GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ, Relator

O recurso preenche as formalidades legais, razão porque dele conheço.

O direito do contribuinte ao recebimento dos valores retidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, quando de sua efetivação no Programa de Saídas Incentivadas Voluntárias (PISV), promovida por sua empregadora à época, constitui em matéria pacificada nesta Corte administrativa, bem como no Superior Tribunal de Justiça, tendo, inclusive, sido reconhecido pela Instrução Normativa 165 SRF de 31/12/1998.

Neste sentido, são os acórdãos do 106.11.620/00 e 106.11.559/00 da 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, e os Resp's 307.353/Al e 448.843/PE das 1ª e 2ª Turmas do STJ.

Portanto, no concernente à materialidade do pedido, este se encontra perfeitamente delineado, alcançando amparo na jurisprudência pátria. Notadamente, mesmo nos diplomas legais vigentes, não há como conceituar a indenização paga a título de demissão voluntária, como base para imposição tributária nos moldes do Imposto de Renda, vez que o próprio dispositivo normativo regulador desta imposição conceitualiza como renda e proventos de qualquer natureza a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e os acréscimos patrimoniais não compreendidos na conceituação anterior (art. 43 do CTN), termos nos quais não cabe a indenização por demissão.

Destarte, a análise do presente recurso fica subsumido a três pontos relacionados com o instituto da decadência, quais sejam, estaria o Recorrente



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

Processo nº. : 10580.013840/99-43
Acórdão nº. : 102-45.988

amparado pelo disposto no ADN Cosit 04/99? Ou estaria o Recorrente sob os efeitos do AD 96/99? Ultrapassados esses dois pontos, e utilizando a sistemática posta no CTN, seria aplicado ao presente caso os ditames do art. 168, I?

Analisando a questão posta em relação ao ADN Cosit 04/99, entendo que o prazo decadencial tem por início no primeiro dia seguinte a publicação da IN 165/99 SRF, isto é 07/01/1999, prolongando-se no tempo, até o dia em que se finda os cinco anos, lapso temporal reconhecido para efetuar o pedido de restituição e disciplinado pelo Ato Normativo acima, ou seja 06/01/2004.

Nota-se que tal entendimento decorre da própria interpretação do texto do ADN Cosit 04/99, que em seu item 04 menciona *“Em face do exposto, conclui-se, em resumo, que quando da análise dos pedidos de restituição do imposto de renda pessoa física, cobrados 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 de ofício dos lançamentos, ou seja, da Instrução Normativa SRF 165 de 31 de Dezembro de 1998, publicado no DOU de 6 de janeiro de 1999” (G.N.)*.

E tal entendimento é bastante cristalino quando cotejado com o disposto no art. 168, II do CTN, que estabelece:

“Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados:

(...)

II na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.”



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

Processo nº : 10580.013840/99-43
Acórdão nº : 102-45.988

Nota-se que a decisão administrativa definitiva somente adveio com a publicação da IN nº 165/99 SRF, em 06/01/1999, inclusive determinando a todos os delegados e inspetores da Receita Federal que revissem de ofício os lançamentos referentes à matéria de que tratava o art. 1º da referida instrução, gerando, pois a possibilidade dos contribuintes solicitarem, dentro do lapso temporal de cinco anos, a restituição dos valores pagos indevidamente.

Portanto, a pretensão do Recorrente quanto à restituição do tributo com base no ADN nº 04/99 é perfeitamente plausível, não havendo que se falar em decadência.

Todavia, faz-se necessário a análise do disposto no AD nº 96/99, visto que tal dispositivo normativo veio reduzir consideravelmente o prazo para pleito da restituição, tendo por base o deslocamento do *dies a quo* do prazo decadencial, estabelecendo que o prazo de cinco anos para que o contribuinte pudesse pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, deve ser contados da data da extinção do crédito tributário, sendo tal entendimento obrigatório, inclusive às restituições de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre os rendimentos recebidos como verbas indenizatórias a título de incentivo a adesão a Programa de Desligamento Voluntário – PDV.

Ainda que se entendesse como plausível o deslocamento do início de contagem do prazo decadencial, posto no art. 168, II para o inciso I do mesmo artigo do CTN, ainda assim, no presente caso não há que ser acatado tal pretensão, senão vejamos.

O ADN Cosit nº 04/99 que estipulou o prazo decadencial em observância ao disposto no art. 168, II do CTN foi publicado no Diário Oficial da União em 28/01/1999, tendo sua vigência e efeitos surgidos com a circulação do referido diário, portanto, a partir da referida data, o que proporcionou aos diversos contribuintes postos na referida situação o direito de verem sua pretensão reconhecida até o termino do prazo decadencial de cinco anos, estipulado tanto no art. 168, quanto no próprio Ato Declaratório.



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

Processo nº. : 10580.013840/99-43
Acórdão nº. : 102-45.988

Todavia, o AD nº 96/99 somente veio ter vida no ordenamento jurídico pátrio a partir de sua edição e publicação no DOU, isto na data 30/11/1999, o que impede de alcançar direitos adquiridos já consumados, como no presente feito.

Ainda que se entenda pela vigência e eficácia das normas processuais a partir de sua edição e publicação no Diário Oficial, tal entendimento não pode embasar uma fundamentação formulada no alcance de fatos pretéritos, ante o princípio da irretroatividade das leis, previsto implicitamente nos arts. 5º, II e XXXVI e art. 150, I da CF/88.

Nascido o direito do contribuinte em utilizar o prazo decadencial em sua totalidade, ou seja, cinco anos, com base no ADN nº 04/99 ou no art. 168, II do CTN, não há que se falar em redução por meio de norma posterior, ainda mais de caráter administrativo, hierarquicamente inferior ao disposto no próprio CTN.

Acerca deste tema, e discorrendo especificamente em relação ao princípio da irretroatividade da lei o i. Professor José Afonso da Silva, pondera:

“O princípio da irretroatividade das leis é também princípio complementar ao da legalidade, porque, se se permitisse a retroatividade das leis, estas alcançariam períodos não regidos por normas legais ou fatos não sujeitos a ditames legais, por via de uma ficção inaceitável, pelo menos quando obriga a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa. É que a exigência constitucional de que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei significa lei existente no momento em que o fazer ou o deixar de fazer está acontecendo.” (José Afonso da Silva, Curso de Direito Constitucional Positivo, 16ª ed., Editora Malheiros, São Paulo, 1999, pág. 431).

Mais adiante, e estabelecendo uma ponte entre os princípios da legalidade e da irretroatividade com os princípios do direito adquirido, ressalta o Professor da Faculdade do Largo São Francisco:



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

Processo nº. : 10580.013840/99-43
Acórdão nº. : 102-45.988

“Se o direito subjetivo não foi exercido, vindo a lei nova, transforma-se em direito adquirido, porque era direito exercitável e exigível à vontade de seu titular. Incorporou-se no seu patrimônio, para ser exercido quando convier. A lei nova não pode prejudicá-lo, só pelo fato de o titular não o ter exercido antes. Direito subjetivo é a possibilidade de ser exercido, de maneira garantida, aquilo que as normas de direito atribuem a alguém como próprio. Ora, essa possibilidade de exercício continua no domínio da vontade do titular em face da lei nova. Essa possibilidade de exercício do direito subjetivo foi adquirida no regime da lei velha e persiste garantida em face da lei superveniente. Vale dizer – repetindo: o direito subjetivo vira direito adquirido quando lei nova vem alterar as bases normativas sob as quais foi constituído.” (José Afonso da Silva, ob. cit. pág. 434/435).

Ora a situação em análise encontra-se perfeitamente delineada nos ensinamentos acima transcritos, antes que sobreviesse dispositivo normativo modificando o prazo decadencial, o Recorrente exerceu seu direito de pleitear a restituição do tributo pago indevidamente, perfeitamente em consonância com o ordenamento jurídico pátrio, o que impede a conclusão quanto a possibilidade de retroação da norma nova como forma de regular fato pretérito.

Superada essa fase, cumpre ainda, como forma de se eliminar todas as dúvidas quanto a presente querela, analisar a situação sob o enfoque do art. 168 do CTN.

Equivocada também neste ponto, a decisão do julgador de Primeira Instância, posto que o artigo 168, do CTN, seja em seu inciso I ou II, em momento algum poderia ser analisado se não em conformidade com o disposto no art. 150, §4º do mesmo *Codex*.

De início, dúvidas não restam quanto a classificação do IRRF dentre aqueles sujeitos à situação descrita como “Lançamento por Homologação” ou “Autolançamento”, e disciplinada pelos arts. 150 c/c 142, todos do CTN.



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

Processo nº. : 10580.013840/99-43

Acórdão nº. : 102-45.988

Portanto, e se o contribuinte antecipou o recolhimento do tributo por meio de sua retenção na fonte, a sistemática de apuração do *quantum* devido está subsumida integralmente aos ditames postos no art. 150, §4º do CTN, o que conduz a uma sistemática diversa daquela geral, para cômputo do prazo decadencial.

Ou seja, efetivado o fato gerador em 01/02/1993, o prazo decadencial para a homologação tácita ou expressa, se extinguiria depois de decorridos cinco anos do evento acima nominado. Somente a partir deste momento, computar-se-ão mais cinco anos para que o direito de restituição efetivamente viesse a decair.

Deste modo, ocorrendo a decadência do direito da Fazenda lançar o tributo em 31/01/1998, o prazo para restituição somente se findaria em 30/01/2003, prazo este muito adiante daquele utilizado pelo Recorrente.

Neste diapasão, é o entendimento majoritário do Primeiro Conselho de Contribuintes, expostos nos seguintes precedentes, *verbis*:

"IRRF - RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO PAGO (RETIDO) INDEVIDAMENTE - PRAZO - DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA - O imposto de renda retido na fonte é tributo sujeito ao lançamento por homologação, que ocorre quando o contribuinte, nos termos do caput do artigo 150 do CTN, por delegação da legislação fiscal, promove aquela atividade da autoridade administrativa de lançamento (art. 142 do CTN). Assim, o contribuinte, por delegação legal, irá verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, identificar o sujeito passivo, calcular o tributo devido e, sendo caso, aplicar a penalidade cabível. Além do lançamento, para consumação daquela hipótese prevista no artigo 150 do CTN, é necessário o recolhimento do débito pelo contribuinte sem prévio exame das autoridades administrativas. Havendo o lançamento e pagamento antecipado pelo contribuinte, restará às autoridades administrativas a homologação expressa das atividades assim exercida pelo contribuinte, ato homologatório este que consuma a extinção do crédito tributário (art. 156, VII, do CTN). Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito se extingue com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN), a chamada homologação tácita.



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

Processo nº. : 10580.013840/99-43
Acórdão nº. : 102-45.988

O prazo quinquenal (art. 168, I, do CTN) para restituição do tributo, somente começa a fluir a partir da extinção do crédito tributário. No caso dos autos, como não houve a homologação expressa, o crédito tributário somente se tornou 'definitivamente extinto' (sic §4º do art. 150 do CTN) após cinco anos da ocorrência do fato gerador ocorrido em julho de 1991, ou seja, extinguiu-se em julho de 1996. Assim, o dies ad quem para a restituição se daria tão-somente em julho de 2001, cinco anos após a extinção do crédito tributário. Pelo que afasto a decadência decretada pela decisão recorrida.

(...)."

(Proc. 10980.003076/99-68, AC nº 122.243, Segunda Câmara, Primeiro Conselho, DJ 15/05/2000, Rel. Leonardo Mussi da Silva).

Portanto, analisando-se o presente recurso em todos os seus ângulos, entendo como incorretas as conclusões postas pelo julgador *a quo*, visto que em momento algum se caracterizou o instituto da decadência, sendo direito do Recorrente ver-se restituído do que pagou indevidamente a título de Imposto de Renda Retido na Fonte.

Recuso provido.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2003.

GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ