



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10680.017020/99-10
Recurso nº : 102-126.098
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : ANTÔNIO RIBEIRO MENDES
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 29 de novembro de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-05.133

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – PROGRAMA DE
DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO –
TERMO DE INÍCIO – Ocorreu em 06.01.1999 o termo inicial para
apresentação do pedido de restituição de valores retidos pela
fonte pagadora a título de imposto de renda na fonte por ocasião
de quitação de verbas indenizatórias auferidas em Programa de
demissão Voluntária.

Recurso especial 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 julgamento. Vencidos
os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Leila Maria Scherrer Leitão que
deram provimento ao recurso. O Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima
acompanhou o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
RELATOR

Processo nº : 10680.017020/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-05.133

FORMALIZADO EM: 08 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANTONIO FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10680.017020/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-05.133

Recurso nº : 102-126.098
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : ANTÔNIO RIBEIRO MENDES

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional por meio do seu procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, com fulcro no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16.03.98, apresenta Recurso Especial (fls. 44-54) contra o Acórdão nº 102-45.097, prolatado em 21.09.2001 (fls. 37-42).

No ato atacado a matéria examinada respeita ao pedido de restituição de importâncias pagas a título de Imposto de Renda na Fonte incidente sobre remuneração por adesão a Programa de Demissão Voluntária. Os membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes acordaram, por maioria de votos, dar provimento ao recurso assegurando o direito de petição a partir de 06.01.99, data da publicação no Diário Oficial da União da Instrução Normativa SRF nº 165/98.

A ementa do *decisum*, é a seguinte:

RPF - RENDIMENTOS ISENTOS - PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO - 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. A não incidência alcança os empregados inativos ou que reúnem condições de se aposentarem.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA NÃO OCORRIDA - Relativamente a Programas de Desligamento Voluntário - PDV, o direito à restituição do imposto de renda retido na fonte nasce em 06.01.99 com a decisão administrativa que, amparada em decisões judiciais, infirmou os créditos tributários anteriormente constituídos sobre as verbas indenizatórias em foco.

Recurso provido.



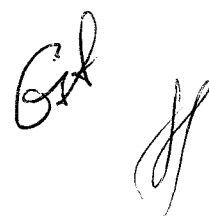
No Recurso Especial, o representante da Fazenda Nacional considera que o julgamento afrontou as disposições do art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional.

O problema, resume o recorrente, cinge-se aos termos inicial e final do prazo decadencial, temas de exclusiva alçada legislativa que não pode ter o seu sentido e literalidade alterados pelo intérprete sob a guisa e proteção de que está à procura da *mens legislatoris*, da *mens legis*.

Entende o representante fazendário que o prazo inicial é a data da extinção do crédito tributário pelo pagamento, e o termo final quando transcorrem cinco anos do pagamento. Para justificar seus argumentos formula a hipótese de uma lei declarada inconstitucional e retirada do ordenamento jurídico por resolução senatorial afirmando que só produziria efeitos levando em conta a data da publicação da dita Resolução. Se já ultrapassado o prazo quinquenal não caberia mais a repetição, por impossibilidade de alteração da lei por interpretação, sob a máxima de que *in claris non fit interpretatio*.

O começo do prazo para a restituição, na hipótese objeto do processo presente, seria a data da extinção do crédito, expressão da lei, independentemente de o contribuinte vir a tomar ciência, por meio de qualquer ato normativo, de que pagou algo indevido ou a maior.

Sobre os efeitos jurídicos de declarações de inconstitucionalidade proferidas pelo Poder Judiciário, que, em virtude da torrente jurisprudencial levou a Administração a se render ao entendimento segundo o qual (i) as verbas recebidas pelo PDV não são tributáveis, bem como (ii) o prazo decadencial deve ser contado a partir do reconhecimento desse direito pela própria Administração, emitindo a IN nº 165 e o AD nº 3/99, o I. Procurador da Fazenda é assente que a decisão deve respeitar o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e o direito adquirido, ou seja, situações definitivamente constituídas não podem ser afastadas pela decisão. Contudo, em termos conclusivos, alude que a decisão de inconstitucionalidade da lei produziria os efeitos repristinatórios, no que diz respeito à repetição de tributos, apenas nos cinco anos imediatamente anteriores ao seu proferimento, não atingindo as situações definitivamente constituídas pela decadência tributária.



Também, aduzindo ao caráter de justiça, questiona se não seria injusto que o prazo de decadência comece mesmo que o contribuinte não saiba que pagou algo indevido? Para esta indagação responde ser necessário separar o jurídico do moral, ou que o Direito não se confunde com a moral. Assim, do ponto de vista moral, pode não ser correto revoltar o contribuinte por algo que não pode mais obter por conta da decadência, sobretudo nos casos em que não sabia que pagou indevidamente. Porém, na seara tributária não há espaços para aquilatar o que é moralmente correto, senão o que é legalmente determinado.

Com extensão à exegese do Direito Penal compara uma situação que “faz pais chorarem de irrisignação porque o algoz do seu filho não foi punido pela intercorrência da prescrição (...), perguntando “por que não haveria o Direito Tributário de permitir que os contribuintes relapsos não chorem também pela perda de uns míseros cruzeiros?”

Resume, que no campo tributário, para aplicar a decadência é preciso entender que o jurídico é diferente do moral, ainda que, em alguns aspectos, fique difícil separar uma coisa da outra. No âmbito do direito tributário o administrador está jungido à lei, ainda que moralmente difícil, juridicamente é preciso deixar que o contribuinte que pagou indevidamente chore por não poder mais receber de volta, a exemplo do que faz o Direito Penal com os pais daquele que foi assassinado, cujo culpado deixa de sofrer as conseqüências em face do tempo transcorrido.

Requer o provimento do Recurso Especial por considerar que direito de pedir a restituição encontrava-se caduco quando da protocolização.

Intimado, nos termos do art. 34 do Regimento Interno, o contribuinte Antonio Ribeiro Mendes reitera o pedido de restituição do imposto retido na fonte com acessórios legais devidos.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator;

O Senhor Procurador da Fazenda Nacional tomou ciência do Acórdão nº 102-45.097, de 21.09.2001, em 22.10.2001 (fl. 43), vindo a apresentar o presente Recurso Especial em 05.11.2001, portanto, no prazo definido no art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Os pressupostos de admissibilidade observam os requisitos legais, pelo que o recurso deve ser conhecido.

Conforme relatado, o contribuinte Antônio Ribeiro Mendes, mediante o Recurso Voluntário, teve assegurado o direito de pedir a restituição do valor pago indevidamente à título de imposto de renda sobre verbas percebidas por adesão ao Programa de Demissão Voluntária.

Compulsando os autos, verifica-se que o contribuinte protocolizou requerimento em 01.06.1999 (fl. 01), junto à DRF em Belo Horizonte – MG e correspondente Declaração de Ajuste Anual, 1992, ano-base 1991, retificadora, para considerar isentos e não tributáveis os rendimentos advindos da adesão ao PDV promovido pela CEMIG.

O pedido foi indeferido por aquele órgão administrativo mediante a Decisão SESIT/EQIR nº 634/2000, que mesmo reconhecendo serem as verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária passíveis de isenção, regulamentada pelo art. 1º da IN SRF 165/98, considerou o pedido extemporâneo em cumprimento ao disposto no art. 168, inciso I, da Lei nº 5.172, de 1966, e os incisos I e II do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26.11.1999.

A Delegada da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, mediante a Decisão DRJ/BHE nº 1.092, de 08.06.2000, ao examinar a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, a indeferiu pelos motivos da decisão precedente.

O Acórdão da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes examinou a ocorrência ou não da decadência do direito de pedir a restituição, decidindo favorável ao contribuinte.



O Recorrente é extensivo em suas argumentações visando estancar o entendimento dado pela Segunda Câmara, por inafastável a interpretação literal das disposições do art. 168, inciso I, do CTN, para estancar o direito de requerer a restituição em prazo superior a cinco anos da extinção do crédito.

É que o direito tributário, à semelhança do Direito Penal, não permitiria a aplicação de preceitos morais que viessem a permitir a devolução de tributos mesmo que os recolhimentos fossem indevidos. Cita exemplos, segundo os quais, mesmo diante de normas consideradas inconstitucionais e suspensas por Resolução do Senado, não seria possível o direito do contribuintes além de cinco anos da data do pagamento do tributo indevido.

Em outros julgados, já tive oportunidade de analisar a tese expendida pelo I. Procurador, afastando-a por incompatível com o entendimento reinante, não só pelo Primeiro Conselho de Contribuintes e por esta Câmara Superior, mas também, pela doutrina da qual se destacam as lições de Gilmar Mendes, atualmente Ministro da Suprema Corte, quanto aos efeitos produzidos no mundo jurídico pelas Resolução do Senado, o art. 52, inciso X, da Constituição Federal, em face de declaração de inconstitucionalidade prolatada pelo Supremo Tribunal Federal.

Em face da mencionada doutrina, a suspensão por inconstitucionalidade, vale por fulminar, desde o instante do nascimento, a lei ou decreto inconstitucional importando manifestar que essa lei ou decreto não existiu, não produziu efeitos válidos. Assim, a suspensão constitui ato político que retira a lei do ordenamento jurídico, de forma definitiva e com efeitos retroativos, entendimento já consolidado no âmbito do Supremo Tribunal Federal ao enfatizar que *‘a suspensão da vigência da lei por inconstitucionalidade torna sem efeito todos os atos praticados sob o império da lei inconstitucional (RMS 17.976, Rel. Min. Amaral Santos)*.

À semelhança, no caso em questão, em face dos reiterados pronunciamentos do Poder Judiciário, a própria Administração Tributária, reconheceu a natureza indenizatória das verbas de PDV editando ato competente. Assim, é de se concluir incompatível o entendimento esposado pelo I. Procurador. Logo, os valores arrecadados a título de tributos considerados indevidos pela



Administração os foram desgarrados de legalidade, situação não condizente com o Direito Tributário.

Inexistindo lei que fundamente a arrecadação, além de prejudicado o princípio da legalidade, cabe, em face do princípio constitucional da moralidade, a que, também, está sujeita a Administração Pública, devolver os valores indevidamente pagos pelo contribuinte. Aqui, pertine transcrever, os dispositivos da Carta Magna, *verbis*:

Art. 5.º

...

II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

Em face das determinações do constituinte além da legalidade, a Administração Pública não pode obstar-se na aplicação da moralidade nos casos em que se verificar oportuno. Logo, não é legal, nem moral, manter nos cofres da Fazenda Nacional os valores arrecadados em face de adesão a Programa de Demissão Voluntária. Até porque, seria aperfeiçoar a máxima do enriquecimento sem causa, proibido pelo ordenamento jurídico nacional, especialmente, o Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, *verbis*:

Art. 876. Todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir.

Retornando às disposições do Código Tributário Nacional, sobre o assunto, é pertinente a seguinte transcrição, *verbis*:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 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.

...

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a

Processo nº : 10680.017020/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-05.133

modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

...

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Da dicção da lei é de ser restituído ao sujeito passivo o valor de tributo indevido, cobrado ou pago espontaneamente em face da legislação tributária aplicável.

No caso presente, como o próprio recorrente reconhece, a torrente jurisprudencial que levou a Administração a se render ao entendimento segundo o qual (i) as verbas recebidas pelo PDV não são tributáveis, bem como (ii) o prazo decadencial deve ser contado a partir do reconhecimento desse direito pela própria Administração, emitindo a IN nº 165 e o AD nº 3/99.

Esta situação encontra guarida nas disposições do art. 168 do CTN, inciso II, que estabelece ser a contagem do prazo de cinco anos, no caso de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, iniciada na “data em que se torna definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória”.

O dispositivo não contempla, literalmente, a situação em causa, como resta reconhecer. Daí a necessidade do intérprete recorrer às determinações estatuídas nos artigos 107 e 108 Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 107. A legislação tributária será interpretada conforme o disposto neste Capítulo.

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada (g.n):

I – a analogia;

II – os princípios gerais do direito;

III – os princípios gerais do direito público;

Aos dispositivos, MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*, 16 ed. ver. e ampl. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 83, ministra que “a



Processo nº : 10680.017020/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-05.133

interpretação pressupõe a existência de norma expressa e específica para o caso em discussão, já a integração é utilizada quando da ausência de norma expressa e específica para o caso, devendo assim, utilizar-se dos meios indicados no presente artigo”.

No caso em estudo, em se considerando a ausência de norma expressa ou específica há que se recorrer ao método da integração, isto é, operar no sentido de preencher as lacunas do ordenamento jurídico.

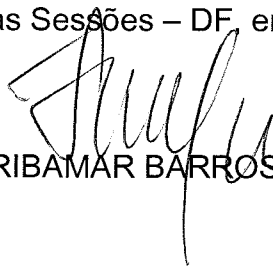
Assim sendo, por meio do recurso da integração analógica, indiscutível que ao caso se aplique as disposições do art. 168, inciso II, combinado com o artigo 165, III, do CTN. Efetivamente, existiu uma situação conflituosa que foi resolvida em prol do contribuinte mediante a edição de ato normativo próprio.

Aplicáveis, também, os princípios gerais de direito tributário, mormente o da estrita legalidade, pois, como visto não cabe exigir tributo sem lei que o autorize, além dos princípios gerais de direito público, a destacar-se o da moralidade administrativa.

Firmo, portanto, que o termo inicial para pleitear a restituição de tributos arrecadados indevidamente, em virtude de recebimento de verbas por adesão a programa de demissão voluntária, conta-se a partir de 06.01.1999, data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 165/98, e não da data da retenção, não existindo o que crédito a extinguir. É este o entendimento pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e nesta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pela maioria de seus membros.

ANTE O EXPOSTO, voto no sentido de conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

Sala das Sessões – DF, em 29 de novembro de 2004.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA

