



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

Processo nº. : 10735.002922/99-70
Recurso nº. : 133.498
Matéria : IRPF - EX.:1994
Recorrente : GERALDO CORDEIRO DA SILVA
Recorrida : 2ª TURMA-DRJ no RIO DE JANEIRO II/RJ
Sessão de : 9 DE SETEMBRO DE 2003
Acórdão nº. : 102-46.116

IRRF – PDV - 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 04/99, muito menos o prazo constante dos arts. 173, I 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 atingi-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 GERALDO CORDEIRO 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 Fragozo Tanaka, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Antonio de Freitas Dutra. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro José Oleskovicz.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA e EZIO GIOBATTA BERNARDINIS e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10735.002922/99-70

Acórdão nº. : 102-46.116

Recurso nº. : 133.498

Recorrente : GERALDO CORDEIRO DA SILVA

RELATÓRIO

GERALDO CORDEIRO DA SILVA, inscrito no CPF sob o nº 105.657.366-04, apresentou, em 15 de julho de 1999, pedido de restituição do pagamento do Imposto de Renda Pessoa Física relativo ao exercício de 1994 (fls. 01), fundamentado no argumento de que os valores recebidos ocorreram em função de sua adesão a Programa de Demissão Voluntária, instituída pela Petrobrás Petróleo Brasileiro S/A.

Junto ao pedido de restituição formulado, o Recorrente anexou o pedido formulado à direção para sua inclusão no pedido de demissão voluntária proposta pela Petrobrás Petróleo Brasileiro S/A (fl. 02), bem como termo de rescisão do contrato de trabalho (fl. 03), documento de identidade (fl. 04), documento de arrecadação de Receitas Federais – Darf (fl. 05/10), referente ao período compreendido entre 05/94 e 10/94 e declaração de ajuste do Imposto de Renda – Pessoa Física, ano base 1993 e ano exercício 1994 (fls. 11/12).

À fl. 13/19, foram juntados documentos emitidos pela Receita Federal comprovando a situação à época do Recorrente e da empresa promotora do Programa de Demissão Voluntária, com informações de apoio para emissão de certidão.

À fl. 20, foi proferido despacho encaminhando o presente feito à Sefis visto se tratar de Programa de Incentivo a Desligamento Voluntário – PDV.

Às fls. 21/24, foram anexadas cópias da declaração de ajuste anual do Recorrente referente ao ano-base 1993, exercício 1994.



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

Processo nº. : 10735.002922/99-70

Acórdão nº. : 102-46.116

Instada a se manifestar, a Autoridade Julgadora da Delegacia da Receita Federal em Nova Iguaçu proferiu decisão (fls. 25/27) indeferindo o pleito, sob a fundamentação da ocorrência de decadência uma vez que o Imposto de Renda foi Retido na Fonte em 30 de julho de 1993, e o pedido de restituição foi formulado em 15 de julho de 1999, tudo isto em consonância com os artigos 165, 168 e 156 do Código Tributário Nacional e do Ato Declaratório nº 96/99.

À fl. 28, foi proferido despacho determinando o encaminhamento à CAC/Nova Iguaçu para intimação do Recorrente quanto ao teor da decisão acima mencionada, que se formalizou por meio da intimação 1202/01 (fl. 29).

Em 18 de setembro de 2001 o Recorrente efetivou a interposição de recurso (fls. 30/33) sob o argumento de que tendo aderido ao Plano de Desligamento Voluntário, recebendo por isso, um montante a título de indenização, não há que se falar em renda e provento, não podendo, destarte, incidir o Imposto de Renda.

Argumenta ainda, que a Instrução Normativa nº 168/98 reconheceu a isenção de Imposto de Renda sobre as verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária, o que nos termos do artigo 172 do CTN interrompeu o prazo prescricional, na forma como determinada pelo artigo 168, também do CTN.

Salienta, ainda, que o prazo prescricional somente começou a fluir a partir da publicação da referida Instrução Normativa.

Às fls. 34 foi determinado o encaminhamento do mencionado recurso à Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro para julgamento.

Analisando o recurso anteriormente mencionado, a Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ proferiu decisão (fls. 35/38) indeferindo a solicitação efetivada, construindo o seu



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

Processo nº. : 10735.002922/99-70

Acórdão nº. : 102-46.116

entendimento em fundamentos resumidamente postos nas letras da ementa do acórdão, *verbis*:

*“Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF.
Ano-calendário: 1993
Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.
O direito de pleitear a restituição de imposto de renda retido indevidamente na fonte extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.
Solicitação indeferida.”*

À fl. 39 foi proferido despacho determinando o encaminhamento do processo à SECAT/DRF-Nova Iguaçu, para providenciar a ciência do Recorrente, o que foi efetivada por meio da intimação SECAT/DRF/NIU nº 902/2002 (fl. 40), em 25 de outubro de 2002.

À fl. 41 foi juntada procuração, acompanhada de Carteiras de Identidade das pessoas outorgadas (fl. 42).

Inconformado com a decisão retro, o Recorrente interpôs o competente Recurso Voluntário (fls. 43/47), arrolando com fundamentos de fato e de direito o arrozoado anteriormente posto no recurso dirigido à Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro, requerendo, ao fim, fosse dado provimento ao presente recurso, com o conseqüente cancelamento do acórdão já mencionado, bem como reconhecendo o direito creditório referente a restituição de valor indevidamente retido a título de Imposto de Renda.

Às fls. 48/49, foram proferidos despachos determinando o encaminhamento do feito a este E. Conselho para conhecimento e julgamento do recurso interposto.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10735.002922/99-70
Acórdão nº. : 102-46.116

VOTO

Conselheiro GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ, Relator

O recurso preenche as formalidades legais, razão por que 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 Demissão Voluntária (PDV), 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 SRF nº 165 de 31 de dezembro de 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 Recursos Especiais 307.353/AI e 448.843/PE, respectivamente da 1ª e 2ª Turmas do Superior Tribunal de Justiça.

Tendo o pedido do Recorrente sido protocolizado em 15 de julho de 1999, não há falar-se em perda do direito de se pleitear a restituição.

Portanto, no concernente à materialidade do pedido, este se encontra perfeitamente delineado, alcançando amparo na jurisprudência pátria, seja administrativa, seja judicial. 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10735.002922/99-70

Acórdão nº. : 102-46.116

Destarte, a análise do presente recurso fica subsumido a três pontos relacionados com o instituto da decadência, quais sejam, estaria o Recorrente amparado pelo disposto no ADN Cosit 04/99? Ou estaria o Recorrente sob os efeitos do AD nº 96/99? Ultrapassados esses dois pontos, e utilizando a sistemática posta no CTN, seriam aplicados ao presente caso os ditames do artigo 168, I?

Analisando a questão posta em relação ao ADN Cosit nº 04/99, entendo que o prazo decadencial tem por início no primeiro dia seguinte a publicação da Instrução Normativa nº165/99 SRF, isto é 07 de janeiro de 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 de janeiro de 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 artigo 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. : 10735.002922/99-70
Acórdão nº. : 102-46.116

Nota-se que a decisão administrativa definitiva somente adveio com a publicação da Instrução Normativa SRF nº 165/99, em 06 de janeiro de 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 artigo 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 a restituição do tributo é perfeitamente plausível, não havendo o 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 artigo 168, inciso II, para o inciso I do mesmo artigo, 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 artigo 168, II, do CTN foi publicado no Diário Oficial da União em 28 de janeiro de 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 artigo 168, quanto no próprio Ato Declaratório.



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

Processo nº. : 10735.002922/99-70
Acórdão nº. : 102-46.116

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 de novembro de 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 artigos 5º, II e XXXVI, e 150, I da CF/88.

Nascido o direito dos contribuinte em utilizar o prazo decadencial em sua totalidade, ou seja, cinco anos, com base no ADN nº 04/99 ou no artigo 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 Código Tributário Nacional.

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 nobre professor da Faculdade do Largo São Francisco:

“Se o direito subjetivo não foi exercido, vindo a lei nova, transforma-se em direito adquirido, porque era direito exercitável e



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

Processo nº. : 10735.002922/99-70

Acórdão nº. : 102-46.116

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, vez que o Recorrente exerceu seu direito de pleitear a restituição do tributo pago indevidamente, reconhecido pelo ADN Cosit nº 04/99, 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 extirpar todas as dúvidas quanto a presente querela, analisar a situação sob o enfoque do artigo 168 do CTN.

Parece-me equivocada também neste ponto, a decisão de Primeira Instância e da Delegacia de Julgamento, 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 artigo 150, §4º, do CTN.

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

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 nos artigos 168 e 150, §4º, do CTN, o



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

Processo nº. : 10735.002922/99-70

Acórdão nº. : 102-46.116

que nos leva a uma sistemática diversa daquela geral, para cômputo do prazo decadencial, regrada nas seguintes letras:

“Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

“Art. 150 – O lançamento por homologação que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Portanto, e analisando 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 restituído o que pagou indevidamente a título de Imposto de Renda Retido na Fonte.

Recuso provido.

Sala das Sessões - DF, em 9 de setembro de 2003.


GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ