



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10830.000312/99-17  
Recurso nº : 102-126.899  
Matéria : IRPF  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessado : NEWTON SALVADOR  
Sessão de : 13 de abril de 2004  
Acórdão nº : CSRF/01-04.946

IRRF – RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO. PRAZO DECADENCIAL – Nos casos de retenção pela fonte pagadora de importância a título de imposto de renda na fonte considerado indevido por legislação superveniente, o termo inicial para o sujeito passivo apresentar o pedido de restituição junto ao órgão competente é a data em que vigora os efeitos da nova legislação.

Recurso conhecido e improvido.

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 e Leila Maria Scherrer Leitão que deram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10830.000312/99-17  
Acórdão nº : CSRF/01-04.946

Recurso nº : 102-126.899  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

A Fazenda Nacional por seu procurador habilitado, com fulcro no art. 32, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16.03.98, apresenta Recurso Especial contra o decidido mediante o Acórdão nº 102-45.605, prolatado na sessão de 11.07.2002 (fls. 96/101).

No ato atacado foi examinada a matéria tributária relativa à restituição de importâncias pagas a título de Imposto de Renda na Fonte incidente sobre o valor indenizatório recebido em decorrência de adesão a Programa de Desligamento Voluntário - PDV. Os membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes acordaram, a unanimidade, dar provimento ao recurso do contribuinte, assegurando-lhe o direito à restituição, requerida no prazo de cinco anos contados do ato em que se reconhece ter sido o pagamento indevido. Quanto ao assunto, o ato recorrido está assim ementado:

*DECADÊNCIA - O prazo quinquenal para a restituição do tributo pago, indevidamente, somente começa a fluir após a extinção do crédito tributário ou, a partir do ato que concede ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.*

*PROGRAMA DE DESLIGAMENTO INCENTIVADO - Os valores pagos por pessoa jurídica a seus empregados a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário, não se sujeitam à tributação do imposto de renda, por constituírem-se rendimentos de natureza indenizatória.*

O representante da Fazenda Nacional considera a interpretação dada à legislação que rege a matéria pelos conselheiros é divergente de outras decisões prolatadas pelas demais Câmaras e/ou pela Câmara Superior, trazendo como paradigmas os Acórdãos 106-11.074 e 106-11358, cujas ementas, transcreve-se:

Processo nº : 10830.000312/99-17  
Acórdão nº : CSRF/01-04.946

**Acórdão 106-11074:**

*IRPF - DECADÊNCIA NÃO OCORRIDA - A jurisprudência administrativa sedimentou-se no sentido de atribuir ao imposto de renda uma modalidade de lançamento mista, que combina elementos do lançamento por declaração com elementos do lançamento por homologação, prevalecendo a primeira, notadamente para fixar o termo inicial do prazo decadencial, quando o contribuinte não antecipar, como se lhe exige, qualquer pagamento.*

**Acórdão 106-11358:**

*IRPF- 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.*

Mediante o Despacho nº 102-005/003, o I. Presidente da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu seguimento ao Recurso do Procurador, por considerar que “o relator do voto que fundamenta o acórdão atacado mostrou-se adepto da tese dos 10 anos como prazo final para a decadência do direito de repetir o indébito tributário, no caso de tributos que obedecem ao regime de homologação, tese que configura a divergência com o acórdão paradigma”.

“Embora a decisão divergente discorra também sobre a tese de que o prazo decadencial teria início após o ato do executivo que reconheceu a cobrança indevida, as razões de decidir foram plasmadas naquela tese dos ‘cinco mais cinco”.




Processo nº : 10830.000312/99-17  
Acórdão nº : CSRF/01-04.946

O acórdão paradigma embora não tratasse de PDV, alerta o ilustre representante da Fazenda Nacional, não poderia deixar de ser considerado no exame da divergência, posto ser a decadência é uma só. Discorrendo em tese, conclui que existem várias interpretações equivocadas sobre decadência tributária pelo que pede a escolha pela menos pior, que seria contar a decadência a partir da homologação tácita.

Intimado, nos termos do art. 34 do Regimento Interno, o contribuinte apresenta as contra-razões no sentido de rejeitar todas as teses apontadas no Recurso Especial à luz do que vem decidindo esta Câmara Superior, inclusive, pelo que reitera a permanência do julgado precedente.

É o relatório.



Processo nº : 10830.000312/99-17  
Acórdão nº : CSRF/01-04.946

## VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator:

Do acórdão nº 102-45.605, o Senhor Procurador da Fazenda Nacional tomou ciência em 07.10.2002 (fl. 102), vindo a apresentar o presente Recurso Especial de divergência em 22.10.2002 (fls. 103/114), portanto no limite temporal definido no art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, pelo que é de ser conhecido em face da tempestividade.

Compulsando os autos, à fl. inicial o requerimento protocolizado em 15.01.1999, junto à DRF em Campinas (SP) visando a restituição de IR Fonte relativo ao ano-calendário de 1993, pela IBM do Brasil por rescisão de contrato de trabalho em face de adesão a PDV como reconhecido no despacho Decisório nº 10830/GD/1428/2000 (fl. 22), que indefere o pedido por decaído o prazo previsto no art. 168 do CTN. A situação supra foi mantida pela Delegacia de Julgamento nos termos da Decisão DRJ/CPS nº 002706, de 03.10.2000 (fls. 42/47).

Embora questionável a caracterização da divergência de interpretação da legislação tributária nos acórdãos recorrido e paradigma, deixa-se de levantar a preliminar por ser deveras conhecido o entendimento das diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e desta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pela maioria de seus membros.

Neste sentido, o precedente pacificado determina 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.

E não podia ser diferente, diante, primeiramente, dos dispositivos da Carta Magna, *verbis*:



Processo nº : 10830.000312/99-17  
Acórdão nº : CSRF/01-04.946

*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:  
(omissis)*

Em face das determinações do constituinte além da legalidade, a Administração Pública não pode se obstar quanto à aplicação do princípio da moralidade nos casos em que se verificar oportuno.

Quanto à legalidade, no momento em que a Administração, em face de decisões reiteradas do Judiciário, aquiesceu não ser tributável valores recebidos por rescisão de contrato por Programa de Demissão Voluntária, reconheceu a inexistência de suporte legal para tal exigência.

Sendo indevida a retenção, não é moral manter nos cofres da Fazenda Nacional valores arrecadados sem lei que o preveja. 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.*

Também, àqueles que defendem a segurança jurídica como supedâneo para o indeferimento de pedidos feitos em prazo superior a cinco anos da arrecadação indevida de valores à Fazenda Nacional, há de se observar na quanto aos dispositivos do CTN a interpretação sistêmica, pois como sabido, ao legislador é impossível prever todos as possibilidades do mundo fático.

Transcrevam-se as disposições do Código Tributário Nacional, sobre o assunto, *verbis*:

Processo nº : 10830.000312/99-17  
Acórdão nº : CSRF/01-04.946

*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 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;*

*...*

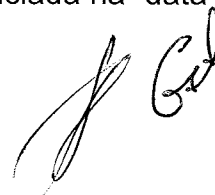
*III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

Da dicção da lei há de ser restituído ao sujeito passivo o valor de tributo indevido, cobrado ou pago espontaneamente em face da legislação tributária aplicável. Na situação, a Administração Tributária adotou o entendimento segundo o qual as verbas recebidas pelo PDV não são tributáveis, bem como o prazo decadencial deve ser contado a partir do reconhecimento desse direito resultando a edição da mencionada IN SRF nº 165, 31/12/98 (DOU de 06/01/99) nos termos seguintes.

*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.*

*Art. 2º. Ficam os Delegados e Inspectores da Receita Federal autorizados a rever de ofício os lançamentos referentes à matéria de que trata o artigo anterior, para fins de alterar total ou parcialmente os respectivos créditos da Fazenda Nacional.*

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



Processo nº : 10830.000312/99-17  
Acórdão nº : CSRF/01-04.946

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”.

Como de ver, o dispositivo não contempla, literalmente, a situação em causa. 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 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”. Ou seja, 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 art. 165, III, do CTN. Efetivamente, existiu uma situação conflituosa que, por fim, resolvida em prol do contribuinte mediante o reconhecimento pelo Fisco 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

Processo nº : 10830.000312/99-17  
Acórdão nº : CSRF/01-04.946

o autorize, além dos princípios gerais de direito público, a destacar-se o da moralidade administrativa.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e negar-lhe provimento, ratificando-se o teor do Acórdão prolatado na instância precedente.

Sala das Sessões – DF, em 13 de abril de 2004.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
RELATOR

