



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

Processo nº : 10880.019784/99-67
Recurso nº : 125.738
Matéria : IRPF - EX.: 1995
Recorrente : WILSON PICON
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 20 DE SETEMBRO DE 2001
Acórdão nº : 102-45.082

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.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WILSON PICON.

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. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka (Relator). Designado o Conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes para redigir o voto vencedor.

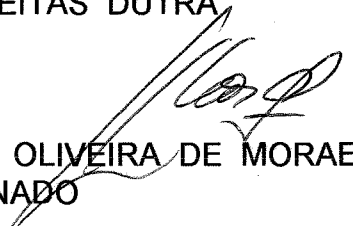


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10880.019784/99-67

Acórdão nº. : 102-45.082


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: **09 NOV 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, VALMIR SANDRI, LEONARDO MUSSI DA SILVA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10880.019784/99-67

Acórdão nº. : 102-45.082

Recurso nº. : 125.738

Recorrente : WILSON PICON

RELATÓRIO

Pedido de retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda de Pessoa Física relativa ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994, em 6 de julho de 1999, seguido de Pedido de Restituição do Imposto de Renda incidente sobre rendimentos recebidos em decorrência de demissão por aposentadoria empresa Eletropaulo – Eletricidade de São Paulo S/A, conforme Termo de Rescisão de Contrato de Trabalho de 30 de junho de 1994, à fl. 7, segundo o contribuinte, incentivada por Programa de Demissão Voluntária – PDV, fls. 1 a 15. Declaração de Ajuste Anual retificadora às fls. 12 a 14.

Indeferido pelo Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal - DRF em São Paulo em vista de se tratar de participação em programa de aposentadoria incentivada e não em programa de demissão voluntária. Despacho Decisório EQPIR/PF n.º 1104/99, fl. 16.

Manifestou inconformidade com a Decisão e recorreu ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, fls. 17 a 20, com a alegação de que na época em que lhe foi oferecido o incentivo já se encontrava aposentado – mais precisamente desde 16 de setembro de 1992 – e o incentivo recebido foi para promover o desligamento da empresa, portanto com características de PDV.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância indeferiu a solicitação considerando que o contribuinte participou de programa de aposentadoria incentivada e que as verbas decorrentes deste não são beneficiadas pela isenção prevista na IN SRF n.º 165/98, conforme orientação dada pela Norma de Execução



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

Processo nº. : 10880.019784/99-67

Acórdão nº. : 102-45.082

SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS n.º 2, de 7 de junho de 1999, e item 4 do Parecer Normativo COSIT n.º 1, de 8 de agosto de 1995. Decisão DRJ/SPO n.º 004239, de 16 de novembro de 2000, fls. 24 a 28.

Recurso voluntário dirigido ao Sr. Secretário da Receita Federal, fl. 30, onde ratifica a alegação anterior e cita o Ato Declaratório n.º 95, de 26 de novembro de 1999, para justificar sua posição. Solicita análise mais aprofundada da questão.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10880.019784/99-67

Acórdão nº. : 102-45.082

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso atende os requisitos da lei e dele conheço.

Duas questões merecem análise para deslinde da situação: a natureza das verbas recebidas como incentivo à saída voluntária e o início do prazo da decadência para o pedido de restituição do Imposto de Renda retido pela fonte pagadora.

Natureza das verbas recebidas.

Quanto à natureza das verbas recebidas há concordância das autoridades julgadoras da DRF/São Paulo e da DRJ/SPO sobre tratar-se de valores decorrentes da participação em programa de aposentadoria incentivada. Entendo que as verbas pagas em decorrência de participação em programas de incentivo à aposentadoria têm o mesmo carácter indenizatório pela perda imotivada do emprego como aquelas decorrentes de PDV.

Decadência.

A dispensa de constituição de créditos tributários da Fazenda Nacional e o cancelamento dos lançamentos efetuados relativos à incidência do Imposto de Renda na fonte sobre as verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária, somente foi possível após a publicação, em 06 de janeiro de 1999, da IN SRF n.º 165, de 31 de dezembro de 1998. Esse ato normativo decorreu do Parecer PGFN/CRJ n.º 1278, de 28 de agosto de 1998, que é fundamentado no artigo 19, inc. II, da MP 1699-38, de 31 de julho de 1998, e no



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

Processo nº. : 10880.019784/99-67

Acórdão nº. : 102-45.082

artigo 5.º do Decreto n.º 2346, de 10 de outubro de 1997. O referido Parecer, com lastro em decisões da Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça - STJ sobre a matéria, recomendou a dispensa e a desistência dos recursos cabíveis nas ações judiciais que versem exclusivamente a respeito da incidência ou não de imposto de renda na fonte sobre as indenizações convencionais nos programas de demissão voluntária, desde que inexista qualquer outro fundamento relevante. Esclarece que as decisões do STJ são insusceptíveis de alteração pois não cabem embargos infringentes (art. 260 do RISTJ) porque não são julgados proferidos em apelação ou em ação rescisória, nem embargos de divergência (art. 266 do RISTJ) uma vez que as Turmas não divergem entre si. Enfatiza que a ausência de matéria constitucional impede a utilização do Recurso Extraordinário, para reexame do assunto.

A tributação dos valores relativos ao incentivo à demissão voluntária incentivada decorria do entendimento da Secretaria da Receita Federal – SRF de que apenas estavam isentos a indenização e o aviso prévio pagos de acordo com as determinações da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (art. 477 e 499), até o limite garantido por lei trabalhista ou dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologadas pela Justiça do Trabalho, ou seja, valor excedente estaria sujeito à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos, conforme artigo 6.º, V, da Lei n.º 7713/88, e Parecer Normativo 1/95, DOU de 10 de agosto de 1995. O incentivo à demissão voluntária, sob os mais diversos títulos - indenização espontânea, gratificação, incentivo à demissão, entre outros - não era tido como indenização mas como outros rendimentos decorrentes do trabalho, no campo de incidência do Imposto de Renda.

Como não há isenção específica para a situação e a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória de acordo com o CTN,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10880.019784/99-67

Acórdão nº. : 102-45.082

necessário se fez a publicação de ato normativo inibindo a ação fiscal sobre essa indenização.

Com todo o amparo já citado a IN SRF n.º 165/98 veio dispensar a constituição de créditos da Fazenda Nacional decorrentes da incidência do IR-Fonte sobre verbas indenizatórias pagas por incentivo à demissão voluntária, autorizar os Delegados e Inspetores da Receita Federal a rever de ofício os lançamentos referentes a essa matéria para fins de subtraí-la dos créditos da Fazenda Nacional constituídos ou em andamento. Esse ato normativo alterou o entendimento do fisco, com efeito *erga omnes*, e autorizou a devolução de pagamentos indevidos ainda não atingidos pela decadência ou prescrição, independente de qualquer protesto.

O direito à restituição desses pagamentos indevidos encontra-se previsto no artigo 165, I, do CTN, pois efetuados sob entendimento incorreto de que a referida indenização consistia em fato gerador do Imposto de Renda, definido no artigo 43 do CTN. Como não há isenção expressa para esses valores, verificou-se apenas uma interpretação incorreta da lei ao incluí-los como renda ou proventos que aumentam o patrimônio do contribuinte. Portanto, não se trata de tributo indevido em face da legislação tributária aplicável mas de cobrança (retenção pela fonte pagadora ou lançamento pela autoridade tributária) ou recolhimento espontâneo (quando declarado como tributável) por erro na identificação da natureza do fato gerador.

Como explica Aliomar Baleeiro em Direito Tributário Brasileiro, 11.^a Ed. atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, Forense, 2000, página 881, a segunda hipótese prevista no artigo 165, I, do CTN, configura erro de fato porque a natureza ou as circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido não se enquadram na lei.



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

Processo nº. : 10880.019784/99-67

Acórdão nº. : 102-45.082

“A segunda hipótese do Inciso I do artigo 165 configura erro de fato: o pagamento foi indevido porque a natureza ou as circunstâncias do fato gerador efetivamente ocorrido não se enquadram na lei. Aquilo que a autoridade (ou o próprio sujeito passivo) pensou ser a situação de fato definida na lei, para gênese da obrigação tributária, não era; na realidade, tal situação nem a ela poderia ser racionalmente equiparada.”

Alterado o entendimento da Administração Tributária com conseqüente suspensão das atividades de lançamento para esses valores a partir da publicação da IN SRF n.º 165/98 e revisão dos procedimentos concluídos ou em andamento, permaneceu a dúvida quanto à extensão da retroatividade dos efeitos desse ato normativo. Para esse fim, o Secretário da Receita Federal publicou Ato Declaratório Normativo n.º 96, de 26 de novembro de 1999, que esclarece à administração tributária restringir-se o limite temporal para a análise dos pedidos de restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ao prazo de 5 (cinco) anos contado da data da extinção do crédito tributário. Esse Ato decorreu da orientação contida no Parecer PGFN/CAT/N.º 1538/99.

Tal ato normativo, apesar de farta jurisprudência contrária, não fere o Direito em vista das determinações emanadas do Código Tributário Nacional, constitucionais, quanto à extinção do crédito tributário, e do princípio da segurança jurídica.

Sendo determinação do CTN, artigo 168, I, eliminar o direito de pleitear a restituição com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contado da data da extinção do crédito tributário nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165 do CTN, conclui-se incorreta qualquer outra hipótese que estabeleça situação diferenciada, pois haveria de ferir norma emanada da Constituição Federal.



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

Processo nº : 10880.019784/99-67

Acórdão nº : 102-45.082

A contagem do prazo para a decadência, em se tratando de restituição do tributo indevidamente retido pela fonte pagadora, inicia-se com a retenção efetuada, ou seja, pelo pagamento antecipado. O Imposto de Renda – Pessoa Física utiliza modalidade mista de lançamento caracterizando-se a retenção pela fonte pagadora pagamento antecipado do imposto, na forma prevista no artigo 150, I, do CTN. Esse pagamento extingue o crédito tributário, de acordo com o artigo 156, VII, do CTN, e serve de marco inicial da contagem do prazo decadencial para os pedidos de restituição.

Adotar modalidade distinta desta para a extinção do crédito tributário a fim de tomar outra data como marco inicial para o prazo de 5 (cinco) anos, como p. ex., a data da publicação da IN SRF n.º 165/98, entendo inaceitável pois, uma vez extinto o crédito tributário pela forma que primeiro ocorrer dentre aquelas previstas no artigo 156, do CTN, não se pode cogitar de novamente ser eliminado.

A extinção do crédito tributário é concomitante ao desaparecimento do vínculo obrigacional, Paulo de Barros Carvalho, em Curso de Direito Tributário, 13.ª Ed. Revisada, Saraiva, 2000, página 445.

“2. A extinção do crédito é concomitante ao desaparecimento do vínculo obrigacional.

.....

Depois de tudo o que dissemos, claro está que desaparecido o crédito decompõe-se a obrigação tributária, que não pode subsistir na ausência desse nexo relacional que atrela o sujeito pretensor ao objeto e que consubstancia seu direito subjetivo de exigir a prestação. O crédito tributário é apenas um dos aspectos da relação jurídica obrigacional, mas sem ele inexistente o vínculo. Nasce no exato instante em que irrompe a obrigação e desaparece juntamente com ela.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10880.019784/99-67

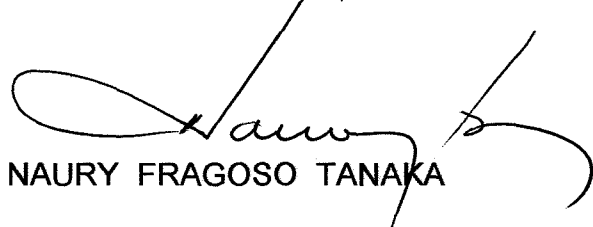
Acórdão nº : 102-45.082

Por outro lado, estender os efeitos da isenção além dos limites impostos pelo CTN parece-me atitude não condizente com os preceitos legais. Tomar a publicação da IN SRF n.º 165/98 como marco inicial do prazo decadencial para a restituição seria desconsiderar a decadência imposta pelo pagamento antecipado. E estender os efeitos a todas aquelas retenções indevidas anteriores ao prazo decadencial, seria ferir o princípio da segurança jurídica, pois implica desfazer fatos jurídicos perfeitos e acabados e impossíveis de ter alterada sua constituição por vedação legal.

Por esses motivos, entendo que transcorreu o prazo decadencial para fosse exercido o direito à restituição do tributo, uma vez que o pedido foi efetuado em 6 de julho de 1999 enquanto a rescisão contratual em 30 de junho de 1994.

O entendimento evidenciado no recurso a respeito da aplicabilidade da orientação contida no Ato Declaratório SRF n.º 95, de 26 de novembro de 1999, à situação em comento, é equivocado. Esse ato diz respeito àquele que, mesmo aposentado pela Previdência Oficial ou possuindo tempo para esse fim, participa de programa de demissão voluntária e recebe verbas decorrentes dessa adesão. Não significa ter a Administração Tributária assumido que a mesma característica de indenização inerente aos programas de demissão voluntária seja aplicável àqueles decorrentes de aposentadoria incentivada. Isto posto, concordo com a autoridade julgadora *a quo*, quanto ao prazo, e voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2001.



NAURY FRAGOSO TANAKA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10880.019784/99-67

Acórdão nº : 102-45.082

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator Designado

Discordo, com a devida vênia, do eminente Relator. A controvérsia em torno da matéria colocada no recurso está hoje superada uma vez que a própria Secretaria da Receita Federal veio a aderir à tese exposta pelo Recorrente. Com efeito, o Ato Declaratório SRF nº 003, de 07 de janeiro de 1999, que dispõe sobre os valores recebidos a título de incentivo à adesão a Programa de Desligamento Voluntário – PDV, estabelece:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 6º, V, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, DECLARA que:

“I – 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;

II – a pessoa física que recebeu os rendimentos de que trata o inciso I, com desconto do imposto de renda na fonte, poderá solicitar a restituição ou compensação do valor retido, observado o disposto na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997;

III – no caso de pessoa física que houver oferecido os referidos rendimentos à tributação, na Declaração de Ajuste Anual, o pedido de restituição será efetuado mediante retificação da respectiva declaração.”



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

Processo nº. : 10880.019784/99-67

Acórdão nº. : 102-45.082

Em aditamento, o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 07, de 12.03.99, pretendeu estabelecer interpretação restritiva à norma complementar antes transcrita, retirando do favor fiscal alguns pagamentos correlatos aos programas de dispensa voluntária. Apesar de neste ato a hipótese de dispensa voluntária conjugada com a concessão ou manutenção de aposentadoria não estivesse expressamente prevista, os agentes da Receita Federal, com base nele, passaram a entender que os pagamentos feitos naquelas condições seriam alcançados pelo imposto de renda.

Esta restrição não encontrava amparo no citado parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, tampouco na jurisprudência nele colacionada, e foi em boa hora revista pelo Ato Declaratório SRF nº 95, de 26.11.99 que proclama a não incidência das verbas indenizatórias em foco, independente de o empregado já estar aposentado pela Previdência Oficial ou possuir o tempo necessário para requerer a aposentadoria pela Previdência Oficial ou Privada.

Tampouco cabe alijar o direito do contribuinte com base na decadência de seu direito de pleitear a restituição do crédito tributário. O imposto de renda na fonte observa a modalidade de lançamento por homologação e, nesta hipótese, a extinção do crédito tributário rege-se pelo art. 156, VII, do Código Tributário Nacional, a saber, não basta o pagamento, fazendo-se mister que este seja ratificado por decisão expressa ou tácita da autoridade administrativa.

Ora, à vista dos atos normativos antes citados, vê-se que tal homologação não ocorreu, pois a chefia do órgão fiscalizador, em caráter geral, entendeu não haver base legal para a constituição de crédito tributário sobre rendimentos auferidos em programas de desligamento voluntário. Por conseguinte, com o primeiro desses atos normativos (IN SRF nº 165/98) criou-se para o contribuinte o direito à restituição a partir da data em que se tornou público, com



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

Processo nº : 10880.019784/99-67

Acórdão nº : 102-45.082

sua inserção no Diário Oficial da União em 06.01.99. Somente a partir desta data, começa a contagem do quinquênio decadencial.

De outra parte, havendo a Administração tributária estendido à totalidade dos contribuintes abrangidos na espécie os efeitos de decisões judiciais, a restituição de pagamento indevido observará o disposto nos arts. 165, III, e 168, II, do CTN, de onde se chega à mesma conclusão: o direito à restituição 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.

Tais as razões, voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2001.

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES