



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10070.001793/99-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.923 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de abril de 2014
Matéria IRPF, PDV, Restituição
Recorrente ROBERTO CESARE PRIETO BALDANZI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1987

PRELIMINAR. DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO NOS ARGUMENTOS. INEXISTÊNCIA.

Inexiste agravamento da situação do Recorrente, e tampouco lhe causa qualquer prejuízo a decisão que acrescenta outros argumentos àqueles já tomados anteriormente para negar seu pedido - principalmente quando novos documentos foram trazidos aos autos e precisavam ser analisados.

PDV. ISENÇÃO. PLANO DE DEMISSÃO QUE NÃO SE ENQUADRA NA HIPÓTESE DE ISENÇÃO. INDEFERIMENTO DA PRETENSÃO.

Para caracterizar um programa de demissão voluntária - cujas verbas estejam sujeitas à isenção do Imposto de Renda, é necessário que o mesmo preencha determinadas características, entre as quais: i) implique na efetiva perda do emprego; e ii) seja direcionado a uma generalidade de funcionários, que serão elegíveis para aderir ao plano. Sem o preenchimento destes requisitos, não se pode considerar isenta a verba recebida pelo Recorrente, a qual é de ser considerada como mera liberalidade do empregador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente

Assinado Digitalmente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/07/2014 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalment

e em 30/07/2014 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por JOS

E RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 30/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

EDITADO EM: 05/05/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS (Presidente), RUBENS MAURICIO CARVALHO, ALICE GRECCHI, NUBIA MATOS MOURA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição do IRPF incidente sobre verbas recebidas em 1986 a título de Programa de Demissão Voluntária (PDV), instituído pela fonte pagadora IBM BRASIL – INDÚSTRIA, MÁQUINAS E SERVIÇOS LTDA..

O pedido foi indeferido às fls. 36 em razão da alegada decadência do direito à restituição.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra tal decisão, à qual foi negado provimento pelos integrantes da 2ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro (fls. 49/51), ainda sob a alegação de que o direito à restituição já fora extinto pela decadência.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Conselho, o qual foi provido, com a confirmação desta decisão pela CSRF às fls. 114/121.

O processo então retornou à unidade de origem para apreciação do mérito do pedido de restituição. O pedido foi negado, agora sob o fundamento de que inexistia legislação expressa acerca do pagamento de verbas indenizatórias a assalariados, e ainda que a instrução do processo estaria deficiente, pois o contribuinte deixara de anexar a documentação comprobatória da existência do plano de demissão voluntária, termos e contratos a ele relacionados.

Inconformado, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 134 a 141, alegando que a ausência de norma isentiva específica não poderia tornar a verba recebida em tributável, e que inexistiam as irregularidades apontadas na instrução do processo.

Na apreciação de suas razões, os integrantes da DRJ no Rio de Janeiro (DRJ II) decidiram pela manutenção da decisão que indeferiu o pedido de restituição, ao argumento de que as verbas recebidas não se referiam a um verdadeiro PDV.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 205/216, por meio do qual alega:

- a) que a demora no julgamento de seu processo demonstra desrespeito ao contribuinte, assim como a decisão recorrida em si, que deixou de considerar o seu direito creditório, baseando-se em “uma nova justificativa” para indeferir o seu pedido. Tal postura além de ser um desrespeito, se tornaria ainda mais gravosa diante do fato de o contribuinte padecer de moléstia grave;

- b) que o acórdão recorrido fora omissivo por não ter analisado todas as defesas apresentadas por ele contra a fundamentação da decisão de indeferimento, em violação ao art. 31 do Decreto nº 70.235. Os tópicos que deixaram de ser analisados foram: i) ausência de determinação legal acerca da exclusão da remuneração a título de indenização; e ii) ausência de documentos necessários à instrução do pedido de restituição.;
- c) quanto à falta de caracterização do PDV, o entendimento esposado feriria diversos preceitos, a saber: I) princípio da igualdade ou isonomia, tendo em vista que outros ex-funcionários da empresa lograram ter reconhecida a isenção pleiteada; II) foram violados os arts 109 e 110 do CTN, pois a relatora do acórdão recorrido não se baseou em legislação, jurisprudência ou doutrina para fundamentar o indeferimento, tendo criado uma definição “pessoal e subjetiva” do conceito de PDV. Afirma que o conceito de PDV é dado pelo Direito do Trabalho, tratando-se de verdadeiro contrato de adesão, estabelecido conforme critérios determinados pelo empregador, de acordo com suas necessidades e particularidades. Afirma que as características de voluntariedade e incentivo estão presentes no caso concreto.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relatora

O recurso é tempestivo (cf. certificado às fls. 220) e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de processo no qual se discute o direito do Recorrente à restituição do IRPF retido por ocasião do recebimento de verbas pagas por sua ex-empregadora IBM no âmbito de Plano de Demissão Voluntária - PDV.

Em seu Recurso Voluntário, o Recorrente suscita algumas questões preliminares que serão analisadas antes do mérito propriamente dito.

Preliminar

Alega o Recorrente que a demora no julgamento de seu processo e a utilização de uma “nova justificativa” para o indeferimento após tantos anos de julgamento

configurariam um verdadeiro desrespeito a ele, como contribuinte. Quanto a tal pedido, deve-se esclarecer que as primeiras decisões proferidas no processo (que diziam respeito apenas ao prazo decadencial para requerer a restituição) não chegaram a examinar o mérito do seu direito, daí porque o “fundamento” utilizado (até então) era outro.

No mais, a decisão de primeira instância (primeira que efetivamente analisou o mérito do pedido de restituição) entendeu que o processo não estaria suficientemente instruído com documentos que demonstrassem a efetividade do PDV alegado.

E foi somente em sede de manifestação de inconformidade que o Recorrente instruiu o processo com os documentos complementares, os quais se referiam ao alegado PDV. Em decorrência da análise desta nova documentação é que o pedido do Recorrente foi indeferido – desta vez no mérito – e com fundamento na própria documentação por ele acostada.

Assim, não há que se falar em desrespeito ao contribuinte, pois não houve qualquer inovação de fundamentos para indeferir seu pleito, mas sim análise de documentação constante dos autos.

Da omissão no acórdão recorrido

O recorrente afirma que a decisão recorrida teria sido omissa em relação aos seguintes pontos: i) ausência de determinação legal acerca da exclusão da remuneração a título de indenização; e ii) ausência de documentos necessários à instrução do pedido de restituição.

Aqui também suas alegações não merecem acolhida.

Isto porque quanto ao item “i”, o acórdão recorrido entendeu esta questão como superada, já que analisou o mérito do plano de demissão voluntária ao qual o Recorrente aderiu. Acaso os julgadores da DRJ entendessem que não haveria previsão legal para a isenção em tela, sequer teriam analisado o mérito do pedido. Por isso, ainda que a decisão recorrida não tenha se manifestado expressamente neste sentido, certo é que esta questão foi superada pelos julgadores.

Da mesma forma no que diz respeito à ausência de documentação para instrução do pedido, eis que tal documentação foi devidamente acostada à manifestação de inconformidade e foi analisada no mérito da decisão recorrida, razão pela qual também esta questão foi superada e não merece maiores digressões.

Violação à isonomia

Quanto ao pedido do Recorrente de obediência ao princípio da igualdade ou isonomia, sua pretensão não merece acolhida, eis que o entendimento jurisprudencial – à exceção daqueles sumulados – não vincula o julgador administrativo.

Outrossim, apenas por amor à argumentação, pelo andamento dos processos mencionados pelo Recorrente percebe-se que os mesmos ainda não tiveram o mérito apreciado, pois ambos (Newton Souza e Alexandre Oliveira Filho) ainda aguardam distribuição na CSRF.

Do enquadramento da verba recebida como PDV

Quanto ao mérito propriamente dito do recurso (direito à restituição do IRPF incidente sobre verbas recebidas a título de PDV), o Recorrente afirma que a decisão recorrida teria desvirtuado o conceito de PDV, o qual deveria ser importado do Direito do Trabalho.

Segundo ele, as principais características que definem um PDV seriam a voluntariedade e o incentivo à demissão, sendo que ambos os requisitos estariam presentes neste caso concreto.

No intuito de definir se o Recorrente tem ou não direito à restituição das verbas em questão, é preciso analisar o conceito de PDV e a razão de ser do reconhecimento do caráter indenizatório das verbas recebidas no âmbito de um programa como tal. Para isso, merece transcrição a seguinte ementa do voto proferido pelo Min. Luiz Fux:

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. INCIDÊNCIA SOBRE O MONTANTE DECORRENTE DA ADESÃO DE EMPREGADO EM PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - PDV. EMPRESA SUBMETIDA AO REGIME DE DIREITO PRIVADO. LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. NÃO VERIFICADA. INEXISTE LIBERALIDADE EM ACORDO DE VONTADES NO QUAL UMA DAS PARTES RENUNCIA AO CARGO E A OUTRA A INDENIZA, FUNDAMENTADA NO TEMPO DE TRABALHO. **RECURSO PAGO PARA GARANTIR O MÍNIMO EXISTENCIAL DO ADERENTE. A VERBA INDENIZATÓRIA DECORRENTE DO PDV NÃO TEM NATUREZA JURÍDICA DE RENDA. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 153, III E § 2º, I E 145, § 1º DA CF C/C 43 DO CTN. PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.***

*1. Os Programas de Demissão Voluntária - PDV consubstanciam uma oferta pública para a realização de um negócio jurídico, **qual seja a rescisão ou distrato do contrato de trabalho no caso das relações regidas pela CLT, ou a exoneração, no caso dos servidores estatutários.** O núcleo das condutas jurídicas relevantes aponta para a existência de um acordo de vontades para por fim à relação empregatícia, razão pela qual inexistente margem para o exercício de liberalidades por parte do empregador*

2. A verba paga a título de adesão ao PDV tem natureza jurídica de indenização, porque destina-se à manutenção do mínimo vital do ex-empregado, que terá de aderir ao sistema de seguridade social.

3. A natureza jurídica do PDV é assim descortinada pela doutrina: "De salário não se trata, pois, muito embora corresponda à importância fornecida diretamente ao trabalhador pelo empregador em decorrência do contrato de trabalho, referido valor não é pago de forma continuada (habitual), nem em função da contraprestação do trabalho, ou da disponibilidade do trabalhador ou das interrupções contratuais, não se enquadra, portanto, na definição doutrinária de salário. Poder-se-ia imaginar, então, trata-se de um tipo especial de salário, tal como o prêmio ou a gratificação. Prêmio é o pagamento feito para agradecer o empregado por este ter implementado certas condições anteriormente estabelecidas, ou seja, depende de o empregado pessoalmente esforçar-se para atingir determinadas metas pré-fixadas. O prêmio só terá natureza jurídica de salário quando for habitual, o que não ocorre na hipótese do valor pago a título de PDV. A gratificação, por seu turno, depende da vontade do empregador

(e não do esforço do trabalhador) e é paga com o intuito de demonstrar o reconhecimento daquele para o trabalho do empregado, se não for ajustada e não houver habitualidade no pagamento, a gratificação não será considerada verba salarial. **Como se vê, já que não se trata de salário ante a ausência de habitualidade, trata-se, necessariamente, de verdadeira verba indenizatória, paga em uma única ocasião, com o objetivo de recompor ao patrimônio do trabalhador os prejuízos que este terá em razão da perda do emprego.** (Minharro, Erotilde, in "Plano de Demissão Voluntária", Revista LTr., vol. 67, nº 11, novembro 2003, São Paulo: LTr, 2003) 4. O imposto sobre a renda incide sobre o produto da atividade de auferir renda ou proventos de qualquer natureza, que constitua riqueza nova agregada ao patrimônio do contribuinte e deve se pautar pelos princípios da progressividade, generalidade, universalidade e capacidade contributiva, nos termos do arts. 153, III e § 2º, I e 145, § 1º da CF. Sob o viés da matriz constitucional, foi recepcionado o conceito do art. 43 do CTN de renda e proventos, que contém em si uma conotação de contraprestação pela atividade exercida pelo contribuinte.

(...)

6. Os arts. 3º, §§ 1º a 4º e 6º, V da Lei nº 7.713/88 e 39, XX do Decreto nº 3.000/99, à luz do expedido, tornaram inequívoco o entendimento de que as quantias pagas sob a rubrica do PDV constituem indenização e por isso estão fora da área de incidência do imposto sobre a renda.

7. A indenização pactuada no PDV diverge do conceito de renda e proventos, por representar reconstituição do patrimônio do empregado, para que este possa se manter sem emprego, até que consiga recolocação no mercado de trabalho.

8. Deveras, tributar a verba paga por adesão ao PDV representa avançar sobre o mínimo vital **garantido ao trabalhador desempregado**, situação que fere o princípio da capacidade contributiva.

(...)

(REsp 940759/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/03/2009, DJe 20/04/2009)

Da leitura de referida ementa conclui-se que a razão de ser do caráter isento da verba recebida a título de PDV é o fato de que a mesma se destina a indenizar o trabalhador pela perda do emprego. Assim, a perda do emprego é essencial para que se caracterize um determinado plano como verdadeiro PDV.

No caso dos presentes autos, o plano de demissão incentivada instituído pela ex-empregadora do Recorrente previa a sua imediata contratação por uma outra empresa, a Gerdau Serviços de Informática. O modelo de carta de adesão ao PDV em questão consta às fls. 162 dos autos físicos, e dela é possível extrair o seguinte trecho:

Comunico a minha firme decisão de aceitar a proposta de emprego na Gerdau Serviços de Informática S.A. - GSI, mediante o pagamento, por V.Sas., de valor equivalente a 1,5X ano de

serviço X 13/12 X salário base mensal, calculado com base no meu salário base de maio de 1996.

Estou ciente de que a aceitação da proposta de emprego na Gerdau Serviços de Informática S.A. - GST- importara em que a IBM Brasil - Indústria, Máquinas e Serviços Ltda _ rescinda meu contrato de trabalho, mediante o Pagamento da indenização Legal devida, importância essa também calculada com base no meu salário de maio de 1986.

Como se vê, apesar do plano em questão ter sido aparentemente motivado por uma conjuntura desfavorável na empresa (que implicou em redução do pessoal), é de se notar que este caso é diferente, pois não houve perda do emprego, mas sim uma troca do então empregador do Recorrente (IBM) por outro (Gerdau).

Assim é que sem ter havido a perda efetiva do emprego, não se pode falar em verdadeiro PDV, eis que as decisões proferidas pelo STJ a respeito da matéria (cf. visto acima) deixam clara a necessidade desta perda para que um determinado plano de demissão possa efetivamente ser considerado como um plano de demissão voluntária – para fins de isenção do IR.

Vale ressaltar que esta questão já foi também analisada anteriormente por este Conselho, que deixou de reconhecer o direito à isenção em um caso como este, como demonstra o seguinte julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPFANO-CALENDÁRIO: 1992PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA, PDV. REQUISITOS ESSENCIAIS.O PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA CARACTERIZA-SE PELA INICIATIVA DA EMPRESA EM INSTITUIR O PROGRAMA EXTENSIVO A TODOS OS FUNCIONÁRIOS, COM PREVISÃO DE PRAZO INICIAL E FINAL PARA QUE A ADESÃO SEJA FEITA PELOS INTERESSADOS E A EXISTÊNCIA DA CONCESSÃO DE BENEFÍCIO PECUNIÁRIO OU DE OUTRA NATUREZA AO EMPREGADO DESLIGADO DENTRO DO PRAZO DE VIGÊNCIA DO PROGRAMA.INDENIZAÇÕES RECEBIDAS NA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO.ACORDO FIRMADO ENTRE EMPREGADORA E EMPREGADOS PARA BALIZAMENTO DAS RELAÇÕES TRABALHISTAS DURANTE PERÍODO DE EXTINÇÃO DE UNIDADE FABRIL, ESTABELECEndo POLÍTICA DIMENSIONAL, SALARIAL E DE BENEFÍCIOS DURANTE TAL PERÍODO NÃO POSSUI PERFIL DE PDV.A INDENIZAÇÃO NO ÂMBITO TRABALHISTA TEM A FINALIDADE DE RESSARCIR O EMPREGADO POR UM DANO PARA CUJA OCORRÊNCIA ELE NÃO CONCORREU, SENDO DEVIDA APENAS QUANDO O ROMPIMENTO DO VÍNCULO CONTRATUAL DECORRER DE ATO UNILATERAL E INJUSTIFICADO DO EMPREGADOR. NÃO CARACTERIZADA PERDA SOFRIDA QUE MEREÇA REPARAÇÃO PECUNIÁRIA, TANTO MAIS EM FACE DO REAPROVEITAMENTO IMEDIATO DO CONTRIBUINTE EM OUTRA UNIDADE DA MESMA EMPRESA, HÁO QUE SER TOMADOS VALORES RECEBIDOS, NÃO OBSTANTE

ROTULADOS INDENIZAÇÕES, COMO MERA LIBERALIDADE DA EMPRESA, SUJEITANDO-SE, POIS, A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS PRESENTES AUTOS. ACORDAM OS MEMBROS DO COLEGIADO, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, EM NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

(Acórdão nº 2802-00390, julgado em 26.07.2010 – sem destaques no original)

Este motivo, por si só, já seria suficiente para que o referido plano não pudesse ser caracterizado com um verdadeiro PDV – exatamente como entendeu a decisão recorrida.

No entanto, uma outra questão - que também foi abordada na decisão recorrida - chama a atenção neste caso específico.

Trata-se a análise acerca do caráter generalizado (ou não) da oferta de demissão feita pela ex-empregadora do Recorrente.

É que a jurisprudência do STJ e do CARF também é unânime no sentido de que somente se caracteriza como verdadeiro PDV a oferta que for extensiva a toda uma determinada categoria de funcionários, que passam a ser elegíveis para aderir ao plano. Neste sentido, merece transcrição a seguinte ementa:

GRATIFICAÇÕES - MERA LIBERALIDADE - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO - Valores pagos por pessoa jurídica, com critérios subjetivos do empregador, sob a denominação de "Programa Especial de Reconhecimento" direcionado a determinado empregado, por serviços a ela prestados, não alcançando todos os empregados, não se confunde com o "PDV" ou "PIA" mas mera liberalidade da pessoa jurídica. Para caracterização de verba indenizatória e não sujeita à incidência de imposto, imprescindível a extensão do programa a outros empregados, na mesma situação. Recurso especial negado.

(Acórdão nº 40400657, de 19.09.2007)

Da documentação anexada aos autos, consta um “Perguntas e Respostas Interno”, questionário que visava esclarecer dúvidas dos funcionários da IBM acerca do plano então constituído. Do referido documento, é importante atentar para o que consta das perguntas nº 6 e 27 (fls. 170 dos autos), *verbis*:

6. Este Plano será colocado no quadro de aviso?

Não. Os funcionários envolvidos receberão uma carta, e sua decisão voluntária e pessoal de aceitação deverá ser informada ao seu Gerente Imediato.

(...)

27. Os funcionários não elegíveis (das demais áreas da Cia.) poderão candidatar-se a uma 'vaga' nesta nova Empresa?

Nosso objetivo é restringir a oferta aos funcionários elegíveis.

Esperamos com este grupo preencher as vagas existentes na

nova Empresa. Somente após completado este ciclo, consideraremos a possibilidade de estender a oferta aos demais funcionários.

Depreende-se daí que o plano instituído pela IBM não era realmente dirigido a uma certa categoria de funcionários “elegíveis”. Diversamente, o plano era dirigido àqueles (funcionários) previamente selecionados e que foram comunicados individualmente através de correspondência específica e pessoal enviada pela empregadora. Não há – na documentação trazida aos autos – sequer a definição de quais seriam os funcionários tido como “elegíveis”.

Exatamente o que motivou a decisão recorrida a negar o pleito do Recorrente, como demonstra o seguinte trecho, dela extraído:

Some-se a isso, o fato do dito instrumento formalizador da política demissional, marcar-se pela pessoalidade, não sendo extensivo aos demais empregados, na medida que a contratação é ato intuitu personae com foco nas habilidades daqueles que se pretende contratar. Conclui-se pois, pela quebra de requisito da generalidade da oferta anteriormente abordado, na medida de não ter havido oportunidade de opção extensiva equitativamente a todos os empregados, mas tão somente, oferta pessoal direcionada aqueles que se pretendia contratar (fl.65).

Diante de todo o exposto, é de se concluir que o plano ao qual o Recorrente aderiu não pode ser qualificado como verdadeiro PDV, razão pela qual as verbas recebidas por ocasião da rescisão do seu contrato de trabalho não podem ser consideradas isentas.

Assim, VOTO no sentido REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti