



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Recurso nº. : 121.658
Matéria: : IRPF - EX.: 1994
Recorrente : EDIVALSON COSTA DE LIMA
Recorrida : DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 08 DE JUNHO DE 2000
Acórdão nº. : 106-11.351

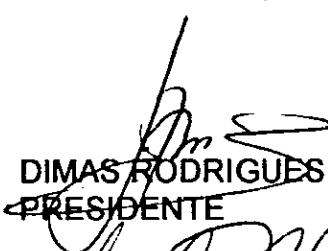
RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – IRPF – VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO À PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO – PDV – os valores pagos por pessoa jurídica a seus empregados, a título de adesão a Programa de desligamento Voluntário – PDV , considerados, em reiteradas decisões do Poder Judiciário, como verbas de natureza indenizatória, e assim reconhecidos por meio do Parecer PGFN/CRJ/ nº 1278/98, aprovado pelo Ministro do 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 (Ato Declaratório SRF nº 3/99)

DECADÊNCIA - O sujeito passivo tem direito à restituição do imposto incidente sobre os valores reconhecidos como de caráter indenizatório, devendo exercer seu direito no prazo de cinco anos contados da data do ato normativo que considerou-o indevido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDIVALSON COSTA DE LIMA.

ACORDAM os Membros da Sexta 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 Dimas Rodrigues de Oliveira que considerava decadente o direito de pedir do recorrente.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 JUL 2000

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, THAISA JANSEN PEREIRA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (Suplente Convocado), ROMEU BUENO DE CAMARGO, RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

SB

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

Recurso nº. : 121.658
Recorrente : EDIVALSON COSTA DE LIMA

RELATÓRIO

EDIVALSON COSTA DE LIMA, já qualificado nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento de Salvador.

Dá início aos presentes autos o pedido de retificação da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1994 (fl. 01), instruído pelos documentos de fls. 02/14, onde o contribuinte pleiteia a devolução do imposto incidente sobre os rendimentos auferidos a título de incentivo à demissão voluntária.

Seu pedido, preliminarmente, foi examinado e indeferido pelo Delegado da Receita Federal em Aracaju (fls.24/27) sob o fundamento de que os rendimentos, cuja tributação se discute, foram percebidos pela aposentadoria do contribuinte.

Cientificado dessa decisão o contribuinte, tempestivamente, apresentou sua manifestação de inconformidade anexada às fls.31/32.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve o indeferimento, em decisão de fls. 34/36, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Programa de Incentivo a Aposentadoria. Restituição. Decadência.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de um tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário.”

Dessa decisão tomou ciência e, dentro do prazo legal, protocolou o recurso de fl.44, argumentando, em síntese que:

- não ocorreu a decadência do pedido de restituição pois o processo foi formalizado em 28/01/99;
- a Instrução Normativa – SRF 165 foi expedida em 31/12/98, não sendo, portanto, possível tomar qualquer providência antes desta data;
- que o pedido não levou em consideração o Ato Declaratório n.º 95/99.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Com a intenção de facilitar o exame da matéria objeto da presente discussão, achei por bem dividi-la em dois tópicos:

I - Quanto a natureza jurídica das parcelas recebidas a título de indenização ou estímulo à adesão aos programas de desligamento voluntário (PDV), pelos contribuintes que, na data da extinção do vínculo empregatício, já percebiam proventos de aposentadoria ou, concomitantemente, passaram a percebê-los.

Antes da entrar no mérito, creio ser necessário relatar os fatos que, direta ou indiretamente, fizeram com que esta matéria chegasse a este órgão julgador de segunda instância.

Já é do conhecimento dos membros desta Câmara que todo o valor recebido a título de indenização que não se enquadre nas hipóteses de isenções definidas pela legislação tributária, atualmente, consolidada no art. 59 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, é considerado rendimento tributável.

Contudo, diante das várias decisões da Primeira e Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça no sentido de considerar isentos os valores recebidos como indenização de "férias e/ou licenças- prêmios não gozadas" e por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

"programas de demissão voluntária", a despeito de não estarem literalmente contidos nas hipóteses catalogadas como "rendimentos não tributáveis" previstas em nossa legislação ordinária vigente, a Procuradoria – Geral da Fazenda Nacional elaborou o parecer - **PGFN/CRJ/Nº 1278/98**, da lavra do Procurador-Geral da Fazenda Nacional Luiz Carlos Sturzenegger, que de início esclareceu, "ipsis litteris:

"O escopo do presente parecer é analisar a possibilidade de se promover, com base na Medida Provisória nº 1.699-38, de 31 de julho de 1998, e no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, a dispensa de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos, em causas que cuidem da não incidência do imposto de renda sobre as verbas indenizatórias referentes ao programa de incentivo à demissão voluntária. Este estudo é feito em razão da jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, por intermédio de decisões proferidas pela Primeira e Segunda Turmas daquele Tribunal, contrária ao entendimento esposado pela Fazenda Nacional, no julgamento de vários recursos especiais."

Fundamentando sua análise, transcreveu, a referida autoridade, muitas das ementas que deram origem ao estudo proposto, dentre elas, apenas a título de ilustração, copio as seguintes:

PRIMEIRA TURMA:

EMENTA: - **TRIBUTÁRIO. PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. NÃO INCIDÊNCIA.**

1. As verbas rescisórias especiais recebidas pelo trabalhador quando da extinção do contrato de trabalho por dispensa incentivada têm caráter indenizatório, não ensejando acréscimo patrimonial. Disso decorre a impossibilidade da incidência do imposto de renda sobre as mesmas.

2. Recurso provido (REsp. nº 139.814/SP, Relator Exmº Sr. Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 16.3.98)

EMENTA: - **TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - DEMISSÃO INCENTIVADA - CONCEITO JURÍDICO DO PAGAMENTO RECEBIDO PELO EMPREGADO DESPEDIDO - NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.**

- A demissão incentivada resulta de compra e venda, em que o operário aliena de seu patrimônio o bem da vida

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

constituído pela relação de emprego, recebendo, como preço, valor correspondente ao desfalque sofrido. Tal preço não é fato gerador de imposto sobre renda ou provento. (REsp. nº 132.142/SP, Relator Exmº Sr. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ de 16.3.98).

EMENTA: - TRIBUTÁRIO - PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - VERBAS INDENIZATÓRIAS - IMPOSTO DE RENDA - NÃO INCIDÊNCIA.

1. As verbas rescisórias especiais recebidas pelo trabalhador quando da extinção do contrato de trabalho por dispensa incentivada tem caráter indenizatório, não ensejando acréscimo patrimonial. Disso decorre a impossibilidade da incidência do imposto de renda sobre as mesmas.

EMENTA: - TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. SUA INCIDÊNCIA SOBRE AS QUANTIAS RECEBIDAS, PELO EMPREGADO EM FACE DA RESCISÃO CONTRATUAL INCENTIVADA. DESCABIMENTO (ART. 43 DO CTN).

Na denúncia contratual incentivada, ainda que com o consentimento do empregado, prevalece a supremacia do poder econômico sobre o hipossuficiente, competindo, ao poder público e, especificamente, ao judiciário, apreciar a lide de modo a preservar, tanto quanto possível, os direitos do obreiro, porquanto, na rescisão do contrato não atuam as partes com igualdade na manifestação da vontade.

No programa de incentivo à dissolução do pacto laboral, objetiva a empresa (ou órgão da administração pública) diminuir a despesa com a folha de pagamento de seu pessoal, providência que executaria com ou sem o assentimento dos trabalhadores, em geral, e a aceitação, por estes, visa a evitar a rescisão sem justa causa, prejudicial aos seus interesses.

O pagamento que se faz ao operário dispensado (pela via do incentivo) tem a natureza de ressarcimento e de compensação pela perda do emprego, além de lhe assegurar o capital necessário para a própria manutenção e de sua família, durante certo período, ou, pelo menos, até a consecução de outro trabalho.

A indenização auferida, nestas condições, não se erige em renda, na definição legal, tendo dupla finalidade: **ressarcir o dano causado e, ao menos em parte, providencialmente, propiciar meios para que o empregado despedido enfrente as dificuldades dos primeiros momentos, destinados à procura de emprego ou de outro meio de subsistência.**

O "quantum" recebido tem feição providenciária, além da ressarcitória, constituindo, desenganadamente, mera indenização, indene à incidência do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

Recurso provido. Decisão, por maioria. (REsp. nº 0126.767/SP, Relator Exmº Sr. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, DJ de 15.12.97; outros no mesmo sentido: REsp. nº 0133.210, DJ de 15.12.97; REsp. nº 0126.859; REsp. nº 0126.792; REsp. nº 0139.942/SP, todos publicados no DJ de 15.12.97; REsp. nº 0140.232/SP; REsp. nº 0139.746/SP; REsp. nº 0138.100/SP; REsp. nº 0128.994/SP; REsp. nº 0135.890/SP; e REsp. nº 0129.435/SP, todos publicados no DJ de 24.11.97).

SEGUNDA TURMA:

EMENTA: - TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS INDENIZATÓRIAS RECEBIDAS A TÍTULO DE INCENTIVO À DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.

Não constituindo renda, mas indenização, de natureza reparatória, que não pode ser objeto de tributação, as verbas recebidas a título de incentivo à demissão voluntária não estão sujeitas à incidência do imposto de renda. (REsp. nº 140.132-SP, Relator Exmº Sr. Ministro HÉLIO MOSIMANN, DJ de 9.2.98)

EMENTA: - TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS INDENIZATÓRIAS RECEBIDAS A TÍTULO DE INCENTIVO À DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.

Votos vencidos. Não constituindo renda mas indenização, de natureza reparatória, que não pode ser objeto da tributação, as verbas recebidas a título de incentivo à demissão voluntária não estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda. (REsp. nº 0123.287-SP, Relator Exmº Sr. Ministro HÉLIO MOSIMANN, DJ de 23.3.98).

EMENTA: - TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS INDENIZATÓRIAS RECEBIDAS A TÍTULO DE INCENTIVO À DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.

Não constituindo renda, mas indenização, de natureza reparatória, que não pode ser objeto da tributação, as verbas recebidas a título de incentivo à demissão voluntária não estão sujeitas à incidência do imposto de renda. (REsp. nº 169.714-MG, Relator Exmº Sr. Ministro HÉLIO MOSIMANN, DJ de 29.6.98; outros no mesmo sentido: REsp. nº 0140.132-SP, DJ de 9.2.98; REsp. nº 0123.287-SP, DJ de 23.3.98; REsp. nº 0162.903-SP, DJ de 27.4.98; REsp. nº 0148.804-SP; REsp. nº 0134.406-SP; REsp. nº 0148.591-SP; REsp. nº 0148.434-SP; REsp. nº 0147.050; REsp. nº 0142.937-SP, todos publicados no DJ de 16.3.98; e REsp. nº 0154.193, DJ de 09.3.98).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

EMENTA: - **TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. VERBA PAGA COMO GRATIFICAÇÃO PELA DISPENSA DE TRABALHADOR. AUSÊNCIA DE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA PREVISTA NO ART. 43 DO CTN.**

1. Não se conhece do Recurso Especial interposto pela alínea c, quando o(a) recorrente traz a colação acórdão do mesmo tribunal recorrido para confronto. Aplicação da Súmula nº 13/STJ.
2. A não incidência do IR sobre as denominadas verbas indenizatórias a título de incentivo à impropriamente denominada demissão voluntária, com a ressalva do entendimento do Relator (REsp. nº 125.791-SP, voto-vista, julgado em 14.12.97), decorre da constatação de não constituírem acréscimos patrimoniais subsumidos na hipótese do art. 43 do CTN.
3. Recurso Especial conhecido e parcialmente provido. (REsp. nº 0148.428-SP, Relator Exmº Sr. Ministro ADHEMAR MACIEL, DJ de 13.4.98; outros no mesmo sentido: REsp. nº 0125.708, DJ de 16.3.98; REsp. nº 0137.556-SP; REsp. nº 0151.754-SP; REsp. nº 0148.838-SP; REsp. nº 0143.995-SP; REsp. nº 0143.738-SP; REsp. nº 0140.300-SP; e REsp. nº 0138.103, todos publicados no DJ de 13.4.98).

EMENTA: - **TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE INCENTIVO À DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. NATUREZA JURÍDICA DA VERBA RECEBIDA PELO EMPREGADO. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. PRECEDENTES.**

1. As quantias pagas pelo empregador em decorrência do PIDV não constituem renda tendo, antes, nítida feição indenizatória a título de reparação pela perda do emprego.
2. Indevida a incidência do Imposto de Renda sobre essas verbas.
3. Recurso Especial conhecido e improvido. (REsp. nº 0156.361-SP, Relator Exmº Sr. Ministro PEÇANHA MARTINS; outros no mesmo sentido: REsp. nº 0156.383-SP; REsp. nº 0156.378-SP; REsp. nº 0156.377; e REsp. nº 0156.362-SP, todos publicados no DJ de 11.5.98).

EMENTA: - **TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RESCISÃO INCENTIVADA DO CONTRATO DE TRABALHO. A Jurisprudência da turma se firmou no sentido de que todo e qualquer valor recebido pelo empregado na chamada demissão voluntária está salvo do Imposto de Renda. Ressalva do entendimento pessoal do Relator, para quem a indenização trabalhista que está isenta do Imposto de Renda é aquela que compensa o empregado pela perda do emprego, e corresponde aos valores que ele pode exigir em juízo, como direito seu, se a verba não for paga pelo empregador no momento da despedida imotivada - tal como expressamente disposto no art. 6º, V, da Lei 7.713, de 1998, que deixou de ser aplicado sem declaração formal**

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

de inconstitucionalidade. Recurso Especial não conhecido. (REsp. nº 0146.375-SP, Relator Exmº Sr. Ministro ARI PARGENDLER, DJ de 02.2.98; outros no mesmo sentido: REsp. nº 0163.919-SC; REsp. nº 0163.411-SC; REsp. nº 0162.240, todos publicados no DJ de 25.5.98; REsp. nº 0164.020-RS, DJ de 04.5.98; REsp. nº 0161.242-RS, DJ de 13.4.98; REsp. nº 0157.904-SP; REsp. nº 0156.301-SP; e REsp. nº 0155.225, todos publicados no DJ de 23.3.98.)"
(grifos não são do original)

O citado parecer tem a seguinte conclusão:

" Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, II, da Medida Provisória nº 1.699-38, de 31.7.98, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, **recomenda-se sejam autorizadas pelo Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional 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 inexistam qualquer outro fundamento relevante.**" (grifei)

Posteriormente, embasada neste parecer, a Secretaria da Receita Federal em 31/12/98, expediu a Instrução Normativa nº 165 que no seu artigo 1º assim determinou:

"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.**"
(grifei))

E, em 07/01/99 elaborou o Ato Declaratório nº 3, que ratificou este entendimento no seu inciso I , assim dispondo:

"I – os valores pagos por pessoa jurídica a seus empregados , a título de incentivo à adesão a Programa de desligamento Voluntário – PDV, considerados, em reiteradas decisões do poder Judiciário, como verbas de natureza indenizatória, e assim reconhecidas por meio do PGFN/CRJ/Nº 1278/98, aprovado pelo Ministro do 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"

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

Até então, o referido órgão vinha tratando a matéria em perfeita consonância com os fundamentos e a conclusão grafados no indicado parecer, estranhamente, em 12/03/99 editou o **Ato Declaratório (Normativo) nº 07** - DOU de 15/03/1999, pág. 277, onde o Coordenador - Geral do Sistema de Tributação esclareceu que:

"O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno aprovado pela Portaria nº 227, de 3 de setembro de 1998, e tendo em vista o disposto nas Instruções Normativas SRF nº 165, de 31 de dezembro de 1998 e nº 04, de 13 de janeiro de 1999, e no Ato Declaratório SRF nº 03, de 07 de janeiro de 1999, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

I - a Instrução Normativa SRF nº 165/1998 dispõe apenas sobre as verbas indenizatórias percebidas em virtude de adesão a Plano de Demissão Voluntária - PDV, não estando amparadas pelas disposições dessa Instrução Normativa as demais hipóteses de desligamento, ainda que voluntário;

II - entende-se como verbas indenizatórias contempladas pela dispensa de constituição de créditos tributários, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 165/1998, aqueles valores especiais recebidos a título de incentivo à adesão ao PDV, não alcançando, portanto, as quantias que seriam percebidas normalmente nos casos de demissão;

III - não são considerados valores recebidos a título de incentivo à adesão a PDV, estando sujeitos às normas de tributação em vigor:

a) as verbas rescisórias previstas na legislação trabalhista ou em dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, a exemplo de: décimo terceiro salário, saldo de salário, salário vencido, férias proporcionais, férias vencidas;

b) os valores recebidos em função de direitos adquiridos, anteriormente à adesão a PDV, em decorrência do vínculo empregatício, tais como o resgate de contribuições efetuadas à previdência privada em virtude de desligamento do plano de previdência;





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

Feitas estas restrições, oito meses depois, um novo ato normativo, agora assinado pelo Secretário da Receita Federal, assim determinou:

Ato Declaratório SRF nº 095 de 26/11/99- DOU de 30/11/1999,
pág. 2

***"O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto nas Instruções Normativas SRF nº 165, de 31 de dezembro de 1998, e nº 04, de 13 de janeiro de 1999, e no Ato Declaratório SRF nº 03, de 07 de janeiro de 1999, declara que as verbas indenizatórias recebidas pelo empregado a título de incentivo à adesão a Programa de Demissão Voluntária não se sujeitam à incidência do imposto de renda na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual, independente de o mesmo já estar aposentado pela Previdência Oficial, ou possuir o tempo necessário para requerer a aposentadoria pela Previdência Oficial ou Privada.*"(grifei)**

Estes fatos, por si só, demonstram que este assunto , na esfera da SRF, até o momento, não está pacificado o que, talvez, tenha levado a autoridade preparadora, após fundamentar seu despacho decisório, concluir que:

"Na espécie, não se trata de indenização decorrente de demissão incentivada, onde o contribuinte recebe o incentivo e perde a partir daí o direito de receber salários e outros benefícios que a relação de emprego lhe assegurava, mas sim de aposentadoria a que faria jus, e que, embora deixe de receber salário, passa a receber em seu lugar proventos de aposentadoria, não interrompendo sua renda mensal.

No presente caso, o TERMO DE RESCISÃO DE CONTRATO DE TRABALHO do empregado comprova que seu desligamento da empresa se deu por motivo de aposentadoria, embora incentivada, e não por motivo de demissão.

Assim, forçoso é concluir que os valores recebidos pelo requerente não se referem a indenização pela perda involuntária do emprego, não se enquadrando assim nas hipóteses previstas nos incisos I a XX do art. 6º da Lei nº 7.713/88"

Não me parece que as decisões judiciais transcritas, o parecer da Procuradoria Geral da República e , ainda, os atos normativos indicados dão

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

suporte a este entendimento, uma vez que todos limitam-se a analisar a natureza indenizatória das verbas recebidas por ocasião dos programas de demissões ou desligamentos tidos como "voluntários".

Nenhum desses atos chegou ao detalhe de vincular a isenção dos rendimentos ao fato de o beneficiário continuar recebendo salários de outras empresas (por ex : no caso de dois empregos) e, muito menos, ao fato do ex-empregado continuar ou começar a auferir proventos de aposentadoria.

Aliás, se tivessem levado em consideração esse aspecto, estaríamos diante de um "raro" caso de isenção de imposto "condicionada a um evento futuro e incerto", qual seja: a parcela recebida só teria a natureza de INDENIZAÇÃO, e como tal isenta de imposto, no caso de o contribuinte "provar" a impossibilidade de arrumar outro emprego ou a falta dos requisitos exigidos para requerer a aposentadoria.

A natureza indenizatória, desta espécie de rendimento, tem como fundamento o rompimento do contrato de trabalho, denominado "voluntário", sem realmente sê-lo, uma vez que, na maioria dos casos, é a única opção oferecida ao servidor ou empregado.

Como já ficou exaustivamente demonstrado, esta tem sido a posição adotada em reiteradas decisões judiciais que reconheceram a isenção das parcelas recebidas nos PDV, por entenderem que as mesmas tem natureza INDENIZATÓRIA de caráter patrimonial.

Entendimento este que está suficientemente claro no PGFN/CRJ/Nº 1278/98, quando seu autor, com o objetivo de esclarecer o tema, registrou o **VOTO do Exmº Ministro JOSÉ DELGADO**, "ipsis litteris":



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

“V O T O

O EXMO. SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO
(RELATOR):

Manifestam-se os recorrentes, através do presente especial, em verem reformado o venerando acórdão que confirmou integralmente a decisão monocrática de 1º grau, considerando devida a incidência de imposto de renda sobre indenizações pagas a eles a título de incentivo à demissão voluntária.

Tal pretensão merece êxito. Razão assiste aos recorrentes.

Entendeu o v. acórdão ora vergastado que a verba indenizatória em decorrência de resilição laboral, inobstante ser tratada de indenização especial, é um acréscimo patrimonial. E por isso está sujeita à incidência do imposto.

Há, assim, necessidade de se esclarecer acerca da natureza jurídica dessas verbas percebidas pelo trabalhador à luz e para os respectivos efeitos do art. 43 do CTN. Sendo irrelevante o nomem juris que se dê a tal verba, verifica-se que ela tem o nítido efeito de compensar o trabalhador pelo imotivado rompimento do pacto laborativo. Já não subsiste o bem da vida representado pelo contrato de trabalho. A substituição do mesmo por quantia em dinheiro, tem inegável caráter indenizatório, de reparação patrimonial, e não de acréscimo tributável.

Rubens Gomes de Souza superiormente apreciou o aspecto da incidência do IR sobre indenização, entendendo-a descabida, por ser uma recomposição patrimonial, não contendo qualquer elemento de ganho ou lucro. (RDP 91153).

No mesmo sentido doutrina Roque A. Carrazza:

Não é qualquer entrada de dinheiro nos cofres de uma pessoa (física ou jurídica) que pode ser alcançada pelo IR, mas, tão-somente, os acréscimos patrimoniais, isto é, a aquisição de disponibilidade de riqueza nova, como averbava, com precisão, Rubens Gomes de Souza.

Tudo que não tipificar ganhos durante um período, mas simples transformação de riqueza, não se enquadra na área traçada pelo art. 153, III, da CF.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

É o caso das indenizações. Nelas, não há geração de rendas ou acréscimos patrimoniais (proventos) qualquer espécie. Não há riquezas novas disponíveis, mas reparações, em pecúnia, por perdas de direitos. (IR-Indenizações-in RDT 52/90).

Na esteira desse entendimento, assim já se pronunciou esta Corte:

"INCENTIVO À DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. AJUDA DE CUSTO. INDENIZAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA.

I - A importância paga ao servidor público como incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda porque não é renda e nem representa acréscimo patrimonial.

II - Recurso improvido. (STJ, 1ª Turma, REsp. nº 57.319-0-RS, Rel. Min. Garcia Vieira, j. 14/12/94, v.u., DJU 06/03/95).

Descabida, igualmente, a incidência do IRPF sobre as férias indenizadas, como assentou também esta Corte:

O pagamento em dinheiro das férias não gozadas, porque indeferidas por necessidade de serviço, não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e também não representa acréscimo patrimonial, não restando, portanto, sujeitas à incidência de Imposto de Renda (STJ, REsp. nº 36.050-1-SP, DJU 29/11/93).

A vantagem oferecida como incentivo à demissão não passa de uma indenização ao trabalhador que concorda em rescindir o seu contrato de trabalho ou exonerar-se, não ficando, por isso, sujeito à incidência do imposto.

O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza, como se verifica do art. 43 do CTN. Ocorre que a referida indenização não é renda nem proventos. É uma compensação ao servidor pelo que ele estará perdendo ao abrir mão de seu emprego ou cargo. E também não pode ser tida como proventos pois não representa nenhum acréscimo patrimonial.

Como se percebe, o venerando acórdão merece ser reparado.

Pelos fundamentos expostos, dou provimento ao recurso". (grifos não são do original)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

Disso, extrai-se que as decisões judiciais entenderam que as referidas parcelas têm natureza indenizatória, porque decorrem de uma REPARAÇÃO pela perda do emprego, ou melhor, pela extinção do contrato de trabalho.

Assim, sendo a parcela recebida decorrente dos programas de "demissão ou desligamento voluntário", independentemente de o contribuinte perceber salários de outra empresa ou proventos de aposentadoria, NÃO está sujeita a incidência do imposto de renda.

Insisto, o fato de o contribuinte receber proventos de aposentadoria de forma alguma pode impedir o gozo da isenção, primeiro, porque em nada modifica a natureza da verba recebida, segundo, por ser, o referido rendimento, apenas a retribuição das contribuições, mensais, efetuadas por ele e pelo seu empregador, durante todo o tempo em que trabalhou.

Não há VÍNCULO EMPREGATÍCIO entre o órgão público de previdência ou entidades de previdência privada, portanto, quem se aposenta, também está sem emprego.

Tanto a demissão quanto a aposentadoria trazem mudanças radicais no patrimônio de uma pessoa, pois nos dois casos, como regra, a uma efetiva perda econômica com a conseqüente redução do poder aquisitivo e do "status social".

Pretender que o benefício da isenção não atinja as parcelas recebidas pelos contribuintes que, no momento da demissão, aposentaram-se ou já encontravam-se aposentados é afrontar o princípio constitucional registrado no inciso II do art. 150 de nossa Carta Magna vigente, que impõe tratamento TRIBUTÁRIO ISONÔMICO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

Nesse passo, cumpre lembrar as lições do ilustre jurista Celso Antônio Bandeira de Melo, em seu livro "Conteúdo do Princípio de Igualdade", Malheiros Editores, 3ª. edição, pág. 9:

" O preceito magno de igualdade, como já se tem assinalado, é norma voltada para o aplicador da lei quer para o próprio legislador. Deveras, não só perante a norma posta se nivelam os indivíduos, mas a própria edição dela assujeita-se o dever de dispensar tratamento equânime às pessoas."

Prossegue, explicando que:

"... por mais discricionários que possam ser os critérios da política legislativa, encontra o princípio de igualdade a primeira e mais fundamental de suas limitações.

A Lei não deve ser fonte de privilégios ou perseguições, mas instrumento regulador da vida social que necessita tratar eqüitativamente todos os cidadãos. Este é o conteúdo político – ideológico absorvido pelo princípio da isonomia e juridicizado pelos textos constitucionais em geral, ou de todo assimilado pelos sistemas normativos vigentes.

Em suma: dúvida não padece que, ao se cumprir uma lei, todos os abrangidos por ela hão de receber tratamento pacificado, sendo certo, ainda, que ao próprio ditame legal é interdito deferir disciplinas diversas para situações eqüivalentes." (grifei)

Dessa forma, entendo que provada a extinção do contrato de trabalho, as verbas recebidas a título de incentivo ao desligamento voluntário tem natureza indenizatória e como tal não estão sujeitas ao imposto de renda nem na fonte nem na declaração de ajuste anual.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

II – Quanto ao alcance do instituto da decadência ao direito de pedir a restituição do tributo considerado indevido.

Neste ponto, o primeiro exame a ser feito é a que modalidade pertence o lançamento de imposto de renda – pessoa física: por declaração ou por homologação.

Este tema apesar de ser antigo e muito discutido continua sem solução definitiva, como revelam as diversas jurisprudências administrativas e judiciárias.

Até a edição da Lei 7.713/88, era pacífico o entendimento de que o imposto de renda devido pela pessoa física era POR DECLARAÇÃO, isto é devido e cobrado com base nas informações consignadas na declaração de rendimento anual.

A confusão foi criada com a norma contida no art. 2º da mencionada lei de que : o imposto de renda era devido no mês da percepção dos rendimentos.

Este fato foi suficiente para, alguns, concluírem que, sendo pago antecipadamente o imposto, o lançamento passou a enquadrar-se melhor no tipo - por homologação e, por consequência, o fisco deveria homologá-lo, expressa ou tacitamente, no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador.

Não tenho dúvida, no ano-base de 1989, estando vigente o referido diploma legal, o lançamento de IRPF foi por homologação, tanto que a declaração prestada pelo contribuinte no exercício 1990, teve caráter meramente informativo.

Contudo, no ano seguinte entrou em vigor a Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990 que assim determinou:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

**Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.*

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º.

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10)º.

Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual." (grifos não são do original)

Esta sistemática, que foi mantida por todas as lei posteriores até a data de hoje, trouxe de volta para o caso de IRPF o lançamento por declaração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

Dessa forma, embora haja um recolhimento antecipado de imposto a Secretaria da Receita Federal fica impedida de homologá-lo até o momento que o contribuinte apresente sua declaração, faça as deduções pertinentes e apure o montante de imposto realmente devido, ou mesmo, não devido que lhe dará o direito a devolução da quantia previamente recolhida.

Nos termos da legislação atual não há como considerar que o lançamento do imposto de renda pessoa física é por homologação, porque não existe lançamento mensal, apenas um recolhimento de imposto antecipado que somente será quantificado e considerado efetivamente devido por ocasião da DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

Em matéria de imposto de renda pessoa física existe, sem dúvida, lançamento por homologação, mas apenas nos casos em que a tributação tiver caráter definitivo, como por exemplo, o imposto incidente sobre ganho de capital.

Enquadrando-se como lançamento por declaração, o prazo decadencial só tem início com a formalização do crédito tributário que ocorre com a notificação ao sujeito passivo como bem ensina RUY BARBOSA NOGUEIRA no seu livro Curso de Direito Tributário, 14ª edição – 1995, pág. 292, “ipsis litteris”:

“..., nascida a obrigação e constituído formalmente o crédito pelo lançamento regular, concluído com a notificação ao sujeito passivo, a partir da data desta ciência, está procedimental e definitivamente constituído o crédito.

A partir desta data em que a Fazenda exerceu seu direito, apurou, fixou e dele notificou o sujeito passivo, é que cessa de correr o prazo fatal de caducidade para “constituir o crédito tributário”, como dispõe o caput do art. 173.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

A partir desse mesmo dia começa a correr o prazo de prescrição da "ação para a cobrança do crédito tributário", pois, conforme dispõe o caput do art. 174, os cinco anos para prescrição da "ação para a cobrança do crédito tributário", são "contados da data da sua definitiva" e esta, procedimentalmente, consuma-se com a notificação." (grifos não são do original)

Portanto, neste caso, o direito de a Fazenda Nacional proceder a novo lançamento ou ao lançamento suplementar só decai após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício, seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.

Na hipótese de o contribuinte ter, originalmente, entregue a declaração de rendimentos, a contagem do prazo decadencial se inicia na data da entrega da declaração, se ocorrida no transcorrer do exercício.

Todo esta explicação objetiva, apenas e tão somente, estabelecer uma linha mestra para tentar explicar porque faço algumas ressalvas em aplicar o

Ato Declaratório - SRF nº 096, de 26/11/99 (DOU de 30/11/1999), que embasado Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538/99, assim dispõe:

*I - o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, **extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).***

II - o prazo referido no item anterior aplica-se também à restituição do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos recebidos como verbas indenizatórias a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário – PDV".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

Como o imposto retido e recolhido no mês é feito a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, a data de extinção do crédito tributário seria no momento do pagamento do imposto anual.

Se nesta declaração anual o contribuinte apura imposto a restituir, pergunto – em que momento houve a extinção do crédito tributário?

A resposta mais óbvia seria - no mês que o imposto passou a indevido.

No caso em pauta o imposto cuja restituição se pleiteia **ESTÁ SENDO CONSIDERADO INDEVIDO** não por previsão legal, como exaustivamente examinado, mas sim face às reiteradas decisões judiciais no sentido de que as verbas recebidas em PDV são de natureza indenizatória.

Ora, como é que o início da contagem do prazo, para fins de decadência, pode ser considerado o mês da retenção se a legislação tributária atual prevê que ele pode ser compensado com o calculado e devido NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

As regras definidas pelos artigos 165 e 168 da Lei nº 5.172 de 25/10/66 - Código Tributário Nacional, pelas características próprias do caso em pauta, não podem ser literalmente aplicadas.

Resumindo, ao receber os valores pertinentes a indenização, paga pelo desligamento voluntário no ano de 1993 o imposto de renda, nela incidente, era considerado devido na fonte e na declaração.

Com isso, não há como aplicar a regra inserida no inciso I do art. 168 do C.T. N. de que o direito de pleitear a restituição é de cinco anos da extinção do crédito tributário. Primeiro, porque na época era incabível qualquer pedido de restituição uma vez que, até então, esta espécie de rendimento era considerada

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

rendimento tributável, tanto na esfera administrativa quanto na judiciária. Segundo, em nome do princípio de segurança jurídica não se pode admitir a hipótese de que a contagem para o exercício de um direito TENHA INICIO antes da data de sua AQUISIÇÃO.

Como é que o contribuinte poderia pedir RESTITUIÇÃO daquilo que legalmente foi retido e recolhido.

O contribuinte só adquire o direito de requerer a devolução daquele imposto, que num dado momento foi considerado indevido, por um novo ato legal ou por decisão judicial transitada em julgado.

No caso aqui enfocado, aplica-se a norma inserida no inciso I do art. 165 Código Tributário Nacional que assim preleciona:

"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 art. 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;"(grifei)

Aliás, foi neste sentido que o Secretário da Receita Federal ao expedir a IN-SRF nº 165/98 , orientou que, "ipsis litteris" :

Art. 2º Ficam os Delegados e Inspetores 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.

§ 1º Na hipótese de créditos constituídos, pendentes de julgamento, os Delegados de Julgamento da Receita Federal subtrairão a matéria de que trata o artigo anterior.

§ 2º As autoridades referidas no caput deste artigo deverão encaminhar para a Coordenação-Geral do Sistema de Arrecadação - COSAR, por intermédio das Superintendências Regionais da Receita Federal de sua jurisdição, no prazo de 60 dias, contado da publicação desta Instrução Normativa, relação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

pormenorizada dos lançamentos revistos, contendo as seguintes informações:

*I - nome do contribuinte e respectivo número de inscrição no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas - CNPJ ou Cadastro da Pessoa Física - CPF, conforme o caso;
II - valor atualizado do crédito revisto e data do lançamento;
III - fundamento da revisão mediante referência à norma contida no artigo anterior." (grifei)*

No momento que o pagamento do imposto foi considerado indevido, tanto na fonte como na declaração, cabe a administração por dever de ofício, devolvê-lo.

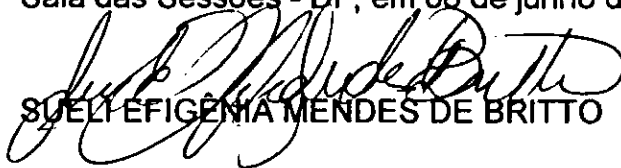
A regra é a administração devolver o que sabe que não lhe pertence, a exceção é o contribuinte ter que requere-la e, neste caso, só poderia fazê-lo a partir do momento que adquiriu o direito de pedir a devolução, portanto, o termo de início para a contagem do prazo de decadência de seu direito de pedir só pode ser a data da entrada em vigor da, por diversas vezes mencionada, instrução normativa dia 06/01/99 (D.O.U).

Como o pedido foi protocolado no dia 18/03/99, não há o que se falar em decadência.

Posto isso e considerando que os documentos juntados aos autos de fls. 08/ a 10, verso comprovam que os rendimentos, cuja tributação se discute, foram decorrente de indenização pela adesão do programa de incentivo aposentadoria, aprovado pela Diretoria Executiva Ata 3876, item 01 de 17/12/92.

O meu VOTO é por dar provimento ao recurso para aceitar a retificação da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 08 de junho de 2000.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

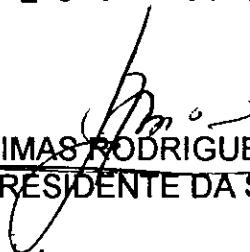
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.000673/99-77
Acórdão nº. : 106-11.351

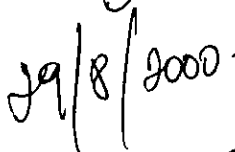
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em **20 JUL 2000**


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRÉSIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em


29/8/2000.


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL