



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011996/99-71
Recurso nº. : 123.801
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994
Recorrente : ESTELITA CARDOSO FERREIRA DA SILVA
Recorrida : DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.239

IRPF – RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA - PRELIMINAR - DECADÊNCIA – O prazo para pleitear a restituição de tributo retido e recolhido indevidamente é de 5 (cinco) anos, contados da decisão judicial ou do ato normativo que reconheceu a impertinência do mesmo.

PROGRAMA DE INCENTIVO À APOSENTADORIA – NÃO INCIDÊNCIA - Os valores percebidos a título de incentivo à adesão ao Programa de Demissão Voluntária não se sujeitam à incidência do imposto de renda na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual, independentemente de o beneficiário do pagamento estar aposentado pela Previdência Oficial, ou possuir o tempo necessário para requerer a aposentadoria pela Previdência Oficial ou Privada.

PEDIDO DE RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS, EXERCÍCIO 1994 – Indefere-se o pedido de retificação da declaração de rendimentos, por faltar nos autos informações e documentos necessários para apreciação do mérito pedido.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESTELITA CARDOSO FERREIRA DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

FORMALIZADO EM: 24 ABR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente o Conselheiro EDISON CARLOS FERNANDES. *df*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

Recurso nº : 123.801
Recorrente : ESTELITA CARDOSO FERREIRA DA SILVA

RELATÓRIO

Dá início aos autos o pedido de retificação da Declaração de Rendimentos do exercício de 1994, com o objetivo de excluir da tributação o montante percebido a título de "verba indenizatória" por adesão ao Programa de Demissão Voluntária, instruído pelos documentos de fls. 03/16.

Sua solicitação foi, preliminarmente, examinada e indeferida pela autoridade preparadora (fls.13/17).

Cientificada dessa decisão, tempestivamente, apresentou sua manifestação de inconformidade de fls.18/21.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve o indeferimento de seu pedido, em decisão de fls. 30/32, que contém a seguinte ementa:

***PROGRAMA DE INCENTIVO A APOSENTADORIA.
RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.***

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Dessa decisão tomou ciência e , dentro do prazo legal, protocolou o recurso anexado às fls. 33/34, cujos argumentos leio em sessão.

Examinado o recurso na sessão de 19/4/2001, os membros dessa Câmara resolveram, por maioria de votos, vencida a Conselheira relatora, converter o julgamento em diligência (Resolução nº 106-1.139) para que a fonte pagadora

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

fosse intimada a apresentar o Programa de Demissão Voluntária, com a indicação das verbas recebidas e a confirmação da data da realização do pagamento.

Realizada a diligência foram juntados os documentos de fls.67/69.

Às fls. 80 foi anexada a manifestação do representante da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

I - Decadência do direito de pedir a restituição.

Argumenta a autoridade julgadora "a quo", escorada no Ato Declaratório SRF nº 96/99, que na data da protocolização do pedido o direito da recorrente pleitear a restituição do imposto estava extinto.

No caso em pauta o imposto, objeto do pedido de restituição, FOI CONSIDERADO INDEVIDO não por previsão legal, mas em razão das reiteradas decisões judiciais, no sentido de que as verbas recebidas nos Programas de desligamento Voluntário são de natureza indenizatória.

No caso em pauta o imposto objeto do pedido de restituição, FOI CONSIDERADO INDEVIDO não por previsão legal, como exige o art. 97 da Lei nº 5.172/66 - C.T. N , mas em razão das reiteradas decisões judiciais, no sentido de que as verbas recebidas nos Programas de desligamento Voluntário são de natureza indenizatória.

Estando os rendimentos da espécie aqui discutida sujeitos ao imposto de renda, as decisões do poder judiciário criaram uma exceção. Sendo uma exceção, as normas definidas pelos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional, não podem ser literalmente aplicadas.

Lembrando que, ao receber os valores pertinentes a indenização, paga pelo desligamento voluntário no ano-calendário de 1993, o imposto de renda, nela incidente, era considerado devido na fonte e na declaração, o prazo de início, para o sujeito passivo solicitar a restituição do indébito não pode ser o previsto pelo

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

inciso I do art. 168 do C.T. N. , que fixa o prazo de cinco anos, contados do momento da extinção do crédito tributário.

Por primeiro, porque na época era incabível qualquer pedido de restituição uma vez que, até então, o rendimento aqui discutido era tido como tributável tanto na esfera administrativa quanto na judicial.

Por segundo, inaplicável é uma regra que determine como termo inicial da contagem do prazo, para o exercício de um direito, uma data anterior à AQUISIÇÃO do mesmo.

Na espécie discutida, o contribuinte somente adquiriu o direito de requerer a devolução do imposto, no momento que ele foi considerado indevido por decisão judicial transitada em julgado ou pelo ato normativo da SRF.

O Código Tributário Nacional assim preleciona em seu art. 165 :

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;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

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

Tendo em vista as reiteradas decisões judiciais , considerando como indevido o imposto tanto na fonte como na declaração, o Secretário da Receita Federal expediu a IN-SRF nº 165/98 , orientando que, "ipsis litteris" :

Art. 2º Ficam os Delegados e Inspectores da Receita Federal autorizados a rever de ofício os lançamentos referentes à matéria de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

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 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 revisado e data do lançamento;
III - fundamento da revisão mediante referência à norma contida no artigo anterior.*

Orientação esta, que mais se harmoniza com o espírito da norma inserida no art. 165, "caput", anteriormente transcrito, uma vez que de sua leitura infere-se que: a regra é a administração restituir o que sabe que não lhe pertence, a exceção é o contribuinte ter que requerer a devolução o que, no caso em pauta, só poderia fazer a partir da edição da mencionada instrução normativa.

Aliás, este posicionamento está brilhantemente defendido pelo emérito conselheiro - relator Dr. José Antonio Minatel no Acórdão nº 108-05.791, que ao analisar o artigo 165 do CTN, assim entendeu:

O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina "todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir", conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.

Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a “reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória”.

Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da “data da extinção do crédito tributário”, para usar a linguagem do art. 168,I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação do sujeito passivo.

O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo da decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir “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. 168,II do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes , como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação anteriormente exigida.

Levando-se em conta, que o fundamento do pedido de restituição do indébito é a Instrução Normativa – SRF nº 165 , o termo de início para contagem do prazo de decadência do direito de pedir, deve ser o dia 06/01/99, data de sua publicação no D.O.U.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

II – PROGRAMA DE INCENTIVO A APOSENTADORIA.

Por ser necessário, passo a relatar os fatos que, direta ou indiretamente, fizeram com que esta matéria chegasse a este órgão julgador de segunda instância.

A princípio o montante recebido como incentivo a aposentadoria está sujeito a tributação do imposto de renda na fonte e na declaração. 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 “programas de demissão voluntária”, apesar 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:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

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 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

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.

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

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).

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

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 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 inexista qualquer outro fundamento relevante. (grifei)

Posteriormente, fundamentada neste parecer, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa nº 165/98, 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:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

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

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;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

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;

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)

Não me parece que as decisões judiciais transcritas, o parecer da Procuradoria Geral da Fazenda e, ainda, os atos normativos anteriormente transcritos, chegaram 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, quando o contribuinte "provasse" a impossibilidade de arrumar outro emprego ou, então, 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

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":

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 rescisão 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 nomen 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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

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.

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)*

Nos termos das decisões transcritas, as parcelas recebidas por adesão a Programa de Desligamento Voluntário têm natureza indenizatória, porque decorrem de uma REPARAÇÃO pela perda do emprego, ou melhor, pela extinção do contrato de trabalho.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

Assim, comprovado que a parcela foi recebida como indenização por adesão a programa de desligamento voluntário não estará submetida a incidência do imposto de renda, independentemente de o beneficiário do pagamento continuar a perceber salários de outra empresa ou proventos de aposentadoria.

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 do indivíduo. Nos dois casos, como regra, há uma efetiva perda econômica com a conseqüente redução do poder aquisitivo.

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

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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239

Que prossegue, explicando:

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

III – MONTANTE A RESTITUIR.

A diligência realizada não solucionou as dúvidas, argüidas no voto vencido (fls.60), quanto ao montante a ser restituído, uma vez que a fonte pagadora não foi intimada a apresentar o Programa de Desligamento Voluntário – PDV.

A autora do presente processo cabia a devida instrução dos autos, para isso deveria ter instruído seu pedido com o programa de desligamento voluntário e comprovante da fonte pagadora onde constasse o valor do imposto efetivamente descontado na parcela intitulada como “indenização”.

Por sua vez, à autoridade preparadora também falhou quando deixou de juntar aos autos a cópia da declaração de rendimentos ORIGINAL do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011996/99-71
Acórdão nº : 106-13.239


exercício de 1994. Documento esse obrigatório para análise do pedido de retificação ora discutida.

Isso, e considerando que o documento juntado à fl.16, demonstra que o imposto de renda incidiu também sobre a soma de várias verbas, tais como horas extras, URP, férias, décimo terceiro salários que são rendimentos tributáveis.

A conclusão a que chego, é que não há nos autos elementos suficientes para que os membros dessa Câmara possam decidir pelo pedido de retificação de fls. 1, ou pelo direito a restituição do imposto pretendida pela autora do pedido que deu origem a esse processo.

Assim sendo, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2003.


SUELY FIGÊNIA MENDES DE BRITTO