



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10580.020877/99-73  
Recurso nº : 123.879  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1989  
Recorrente : ROBERTO TELES DA SILVA  
Recorrida : DRJ em SALVADOR - BA  
Sessão de : 18 DE ABRIL DE 2001  
Acórdão nº : 106-11.856

**IRPF – RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA**

O prazo para pleitear a restituição de tributo retido e recebido indevidamente é de 5(cinco) anos, contados da decisão judicial ou do ato normativo que reconheceu a impertinência do mesmo.

**PDV – PROGRAMA DE INCENTIVO À APOSENTADORIA** – 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, não se sujeitam à incidência do imposto na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual.

**PROVA** – indefere-se o pedido de restituição de imposto tido como indevido, quando o seu autor, deixe de provar que, por ocasião da declaração de rendimentos do exercício pertinente, não se beneficiou do valor ora pleiteado.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROBERTO TELES DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de conversão do julgamento em diligência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Orlando José Gonçalves Bueno, Edison Carlos Fernandes e Wilfrido Augusto Marques.

IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS  
PRESIDENTE

LUIZ ANTONIO DE PAULA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e THÁISA JANSEN PEREIRA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856  
  
Recurso nº. : 123.879  
Recorrente : ROBERTO TELES DA SILVA

**RELATÓRIO**

Roberto Teles da Silva, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 34/36, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso de fls. 38/56.

O contribuinte protocolizou em 19/10/99, pedido de restituição do imposto de renda (fls. 02), correspondente ao Exercício 1989, ano-base de 1988, por ter sido retido na fonte o valor equivalente ao imposto de renda, calculado sobre verbas recebidas em virtude de sua adesão a Programa de Demissão Voluntária - PDV, que no seu entender, foi indevidamente retido, pois são rendimentos referentes à indenização recebida.

Acompanha o seu pedido, os documentos de fls. 03/07.

A Delegacia da Receita Federal em Salvador apreciou e concluiu que o presente pedido de restituição apresentado pelo recorrente é improcedente, devido à ocorrência da decadência. Embasou sua decisão nos incisos I dos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional (Parecer SESIT-PF nº 180/2000).

Cientificado da decisão de primeira instância, em 09/02/2000 em não se conformando, o contribuinte, via seu procurador apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 12/29), à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

Salvador, na qual demonstra irresignação contra a decisão supra, fundamentando, em síntese, que:

- a) Em 21/12/88, foi desligado da empresa pelo Programa de Saida Voluntária, quando lhe foi descontado a importância de Cz\$46.269,00, a título de imposto de renda na fonte, incidente sobre indenização recebida;
- b) O seu direito está assegurado pelo art. 165 do CTN. A retenção ocorreu porque a Receita Federal sempre entendeu que os rendimentos em questão eram tributáveis, conforme entendimento exarado no Parecer Normativo CST nº 01, de 08/08/95;
- c) O entendimento do fisco só mudou recentemente, depois de reiteradas decisões favoráveis aos contribuintes dos Tribunais Regionais e jurisprudência do STJ, assegurando a não incidência do imposto de renda;
- d) Em 31/12/98, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa nº 165, logo a seguir o Ato Declaratório nº 03/99 reconhecia que as verbas de natureza indenizatória pagas a título de incentivo à adesão a Programa de Desligamento Voluntário não se sujeitam à incidência do imposto de renda;
- e) Questionada a respeito do prazo em que o contribuinte poderia solicitar a repetição do indébito, a Receita Federal editou Ato Declaratório Normativo COSIT nº 04/99, determinando que esse prazo seria contado a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição;
- f) Para surpresa geral dos contribuintes, quase um ano depois o Secretário da Receita Federal assinava Ato Declaratório SRF nº 96/99, onde muda o entendimento;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856



- g) Destaca o princípio da SEGURANÇA JURÍDICA, da MORALIDADE ADMINISTRATIVA e outros;
- h) Transcreve trechos de alguns autores e Ementas de Acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes e do STJ.

A autoridade julgadora "a quo" após resumir os fatos constantes do pedido de restituição e as razões de inconformidade apresentadas pelo requerente, resolveu julgar improcedente a reclamação apresentada contra o Despacho Decisório da DRF, proferindo decisão constante às fls. 34/36, que contém a seguinte ementa:

**"PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. DECADÊNCIA.**  
O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior de o devido extingue-se após o transcurso do prazo de 5(cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário  
**SOLICITAÇÃO INDEFERIDA"**

Cientificado em 08/08/00, fls. 36, e ainda inconformado o requerente interpôs recurso voluntário, em tempo hábil (01/09/00), contra a decisão supra ementada, onde reitera as razões apresentadas na fase impugnatória.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

**V O T O**

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Da análise do presente processo verifica-se que a lide versa sobre pedido de restituição de tributo concernente IRPF do Exercício de 1989, ano-base de 1988, com base em rescisão do contrato de trabalho por adesão ao Programa de Desligamento Voluntário – PDV.

**I - QUANTO AO DIREITO DE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO:**

É entendimento pacífico nesta Câmara, bem como no âmbito da Secretaria da Receita Federal (Ato Declaratório SRF Nº 95, de 25 de novembro de 1999) que as verbas rescisórias especiais recebidas pelo trabalhador quando da rescisão do contrato por dispensa incentivada têm caráter indenizatório. Assim como, que os valores pagos por pessoa jurídica a seus empregados a título de incentivo a Programa de Desligamento Voluntário – PDV, não se sujeitam à incidência do imposto de renda na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual, independente de o mesmo estar aposentado pela Previdência Oficial.

Entretanto, cabe analisar quanto ao alcance do instituto da decadência ao direito de requerer a restituição do imposto considerado indevido. E, para isto, torna necessário definir o termo inicial para a contagem do prazo.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

Para o caso em discussão cabe então observar: qual foi o momento em que o imposto cuja restituição ora reclama, tornou-se indevido?

Entendo, que a fixação do termo inicial para apresentação do pedido de restituição, está estritamente vinculado ao momento em que o imposto passou a ser indevido. Antes deste momento, as retenções efetuadas pela fonte pagadora eram pertinentes, já que em cumprimento da ordem legal. E, o mesmo ocorrendo com o imposto devido apurado pelo requerente em sua declaração de ajuste anual. Ou seja, antes do reconhecimento de improcedência do imposto, tanto a fonte pagadora quanto o beneficiário agiram dentro da presunção legal.

Reconhecida, porém sua inexigibilidade, quer por decisão judicial transitada em julgado, quer por ato da administração pública, somente a partir deste ato está caracterizado o indébito tributário, gerando o direito a que se reporta o artigo 165 do CTN.

Ocorre que os valores recebidos como incentivo por adesão aos Programas de Desligamento Voluntário não eram tidos, pela administração tributária, como sendo de natureza indenizatória, e somente depois de reiteradas decisões judiciais é que a Secretaria da Receita Federal passou a disciplinar os procedimentos internos no sentido de que fossem autorizados e inclusive revistos de ofício os lançamentos referentes à matéria.

A Instrução Normativa SRF nº 165, de 31/12/98(DOU de 06/01/99) assim disciplina:

***"Art. 1º. Fica dispensada a constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente à incidência do Imposto de Renda na fonte sobre as verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária".***

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

*que trata o artigo anterior, para fins de alterar total ou parcialmente os respectivos créditos da Fazenda Nacional.  
...”(grifo meu).*

O Ato Declaratório SRF nº 003/99 dispõe:

*“I-os valores pagos por pessoa jurídica a seus empregados, a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário – PDV, considerados, em reiteradas decisões do Poder Judiciário, como verbas de natureza indenizatória, e assim reconhecidos por meio do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1278/98, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda em 17 de setembro de 1998, não se sujeitam à incidência do imposto de renda na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual;...”.*

Dessa forma foi aplicado o inciso I, do art. 165, do CTN que prevê:

***“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;...”(grifos meus)”.***

Portanto, não devolvido ao contribuinte, o que ele pagou indevidamente, não há como impedi-lo de, em solicitando, ver seu pedido analisado e deferido, se estiver enquadrado nas hipóteses para tanto.

Desta forma, entendo que somente a partir da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 165, de 31 de dezembro de 1998, publicada no DOU de 06 de janeiro de 1999, surgiu o direito do requerente em pleitear a restituição do imposto retido. O contribuinte não pode ser penalizado por uma atitude que deixou de tomar, única e exclusivamente porque era detentor de um direito não reconhecido pela administração tributária, que só veio a divulgar novo

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

entendimento quando da publicação da referida Instrução Normativa. A contagem do prazo decadencial não pode começar a ser computado senão a partir dessa data (06/01/99), pois o requerente não poderia exercer o direito, antes de tê-lo adquirido junto a SRF, através do reconhecimento do Órgão expresso pelos atos relativos à matéria.

O pedido de restituição do imposto de renda pessoa física foi protocolado em 19/10/99, Assim sendo, entendo que não ocorreu a decadência do direito de pleitear a restituição em tela.

**II – QUANTO A NATUREZA JURÍDICA DAS PARCELAS  
RECEBIDAS A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO**

Por se amoldar com perfeição ao raciocínio em desenvolvimento transcrevo trecho do brilhante voto do Acórdão 106-11.777, de 21 de março de 2001, da lavra da emitente Conselheira SUELY EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, inserto na página 13 da sua manifestação, verbis:

“Antes de 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 “programas de demissão voluntária”, a despeito de não estarem literalmente contidos nas hipóteses catalogadas como “rendimentos não tributáveis” previstas em

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

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 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).*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

**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.*

*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*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

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 CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

**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**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

*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, 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,**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

**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;***

***b) os valores recebidos em função de direitos adquiridos, anteriormente à adesão a PDV, em decorrência do vínculo***

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

*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 República e , ainda, os atos normativos indicados 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 realmente sê-lo, uma vez que, na maioria dos casos, é a única opção oferecida ao servidor ou empregado.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

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":

**"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 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*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

*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.*

*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.**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

*Como se percebe, o venerando acórdão merece ser reparado.*

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

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.

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,*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

*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 equitativamente 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 equivalentes."* (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 – QUANTO AO MONTANTE DO IMPOSTO RETIDO**

Por último, cabe analisar o valor do imposto de renda retido na fonte que deverá ser restituído e sua respectiva atualização monetária.

É dever do recorrente, autor do pedido, indicar o montante do imposto incidente sobre a parcela recebida a título de indenização e, o que não fez.

O documento juntado às fls.06 e repetido às fls. 30, não é suficientemente hábil para tal fim, uma vez que, apenas, informa o valor da indenização (Cz\$ 616.572,22) e do imposto de renda retido na fonte (Cz\$46.269,00), incidente sobre o total recebido de Cz\$3.664.007,50.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10580.020877/99-73  
Acórdão nº. : 106-11.856

Assim, não estando comprovado nos autos o efetivo montante do imposto de renda retido na fonte incidente na indenização recebida, VOTO no sentido de afastar os efeitos da decadência, para no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de abril de 2001

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA

