MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº.	:	10680.016262/99-13
Recurso nº.	:	121.188
Matéria:	:	IRPF - EX.: 1997
Recorrente	:	CÉLIO MONTEIRO DA SILVA
Recorrida	:	DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de	:	08 DE JUNHO DE 2000
Acórdão nº.	:	106-11.354

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 incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário considerados em reiteradas decisões do Poder Judiciário, como verbas de natureza indenizatória, e assim reconhecidos por meio do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.278/98, não se sujeitam à incidência do imposto de renda na fonte nem na declaração de ajuste anual.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CÉLIO MONTEIRO DA SILVA.

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

DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, THAISA JANSEN PEREIRA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (Suplente Convocado), ROMEU BUENO DE CAMARGO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

Processo nº. : 10680.016262/99-13
Acórdão nº. : 106-11.354

Recurso nº. : 121.188
Recorrente : CÉLIO MONTEIRO DA SILVA

RELATÓRIO

CÉLIO MONTEIRO DA SILVA, C.P.F - MF nº 001.947.196-34, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeira instância e na guarda do prazo regulamentar, apresenta recurso objetivando a reforma da mesma.

Da início aos presentes autos, solicitação de retificação de declaração de imposto de renda do exercício de 1997, ano base de 1996, para classificar como rendimento isento e não tributáveis, valores recebidos a título de incentivo por adesão a programas de aposentadoria, instituído pelo Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais S. A..

Anexa, às fls. 07 a 13, cópias do termo de rescisão do contrato de trabalho, comprovantes de rendimentos pagos e retenção de imposto de renda na fonte e declaração do Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais S. A. de que o recorrente desligou-se da empresa em 31/12/95 após aderir ao programa de incentivo a aposentadoria, aprovado pelo Conselho de Administração da referida empresa, conforme documento, cópia fls. 20 a 22.

A Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte examinou e indeferiu o seu pedido em despacho anexado às fls. 23 a 24, com fundamento no item 01 da Norma de Execução SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS n.º 02 de 7 de junho de 1999 que dispõe que os rendimentos auferidos mediante a adesão a programas de incentivo à aposentadoria não são considerados isentos, uma vez que não se enquadram em programas de demissão voluntária.

Em sua impugnação de fls. 27 a 32, requer provimento de sua impugnação alegando que tal incentivo, por consistir em uma indenização àqueles que optarem pela aposentadoria ou outra forma de afastamento, tem o mesmo âmbito de aplicação do incentivo relativo ao programa de demissão voluntária e que a aposentadoria do contribuinte se deu apenas e tão somente, em virtude do incentivo oferecido pela empresa. Contesta ainda o indeferimento de seu pedido afirmando que a Norma de Execução citada como fundamento, com a IN 165/98 e com o Ato Declaratório Normativo COSIT 07/99 que enumera as indenizações que não são consideradas como recebidas a título de incentivo à adesão ao PDV, não estando, dentro as ali enumeradas, a indenização correspondente ao incentivo à aposentadoria.

Finaliza citando jurisprudência judicial e administrativa deste Conselho de Contribuinte acerca da tributação sobre verbas recebidas a título de incentivo a demissão voluntária.

A autoridade julgadora de 1ª instância indeferiu o pedido, em decisão de fls. 37 a 40, assim ementada:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF EXERCÍCIO 1997

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS – Sujeitam-se à tributação na fonte e na declaração de ajuste anual os prêmios por adesão a planos de aposentadoria incentivada. "

Devidamente cientificado da decisão em 05/11/99 (AR de fl. 42), protocolizou, em 22/11/99, recurso anexado às fls. 43/50 requerendo o provimento de se recurso sob os mesmos argumentos já apresentados na sua impugnação.

É o Relatório.

V O T O

Conselheiro RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO, Relator

O recurso é tempestivo, uma vez que foi interposto dentro do prazo previsto no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72, com nova redação dada pela Lei n.º 8.748/93, portanto dele tomo conhecimento.

Discute-se nos autos se o valor recebido pelo recorrente, a título de incentivo a adesão a programa de aposentadoria, estaria ou não sujeito à incidência do imposto de renda.

Trata-se de programa de incentivo à aposentadoria instituído pelo Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais, BDMG conforme documento, cópia anexa fls. 20 a 22.

O benefício em questão destina-se aos empregados com tempo de aposentadoria.

Como já é do conhecimento dos membros desta Câmara, todo o valor recebido a titulo 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 n° 3.000/99, é considerado rendimento tributável.

Nos casos das demissões efetuadas através do programa de desligamento voluntário, de servidores civis do poder executivo federal, a Lei 9.468, de 10 de julho e 1997 determinou em seu artigo 14, que os pagamentos efetuados

por pessoa jurídica de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão ao referido programa, seriam considerados como indenizações isentas do imposto de renda.

Apesar da Lei 9.468/97 referir-se unicamente à servidores públicos civis, as duas turmas do STJ têm decidido em grau de recurso especial pela não incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos a título de "férias e/ou licenças- prêmios não gozadas" e incentivo à demissão voluntária, a despeito de não estarem literalmente contidos nas hipóteses catalogadas como "rendimentos não tributáveis" previstas em nossa legislação ordinária vigente, consolidando jurisprudência reconhecida pela própria PGFN, através do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.278/98.

O referido parecer - **PGFN/CRJ/Nº 1278/98,** da lavra do Procurador-Geral da Fazenda Nacional Luiz Carlos Sturzenegger, que fundamentou a expedição da Instrução Normativa nº 165/98 de 31/12/98 e, por conseqüência, o Ato Declaratório nº 3/99 de 8/1/99, foi assim justificado:

" 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." (grifei)*

Depreende-se que a referida autoridade buscou examinar na jurisprudência, a incidência do imposto de renda sobre as verbas indenizatórias, referentes ao programa de incentivo à demissão voluntária, como espelham as ementas da farta jurisprudência judiciária copiada no corpo do parecer.

O citado parecer tem a seguinte conclusão:

" Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, II, da Medida Provisória n.º 1.699-38, de 31.7.98, c/c o art. 5º do Decreto n.º 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, com base 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"

Particularmente entendo que tais parcelas são de fato tributáveis por se considerarem como acréscimo patrimonial, uma vez que não se destinam a reparar perda de parcela de patrimônio. Entretanto não é esse o entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, e adotado pela administração tributária através do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.278/98, da IN SRF 165/98 e do Ato Declaratório n.º 03/99.

No caso em pauta, a discussão se restringe à seguinte análise: se o fato discutido enquadra-se ou não nos casos definidos como "PROGRAMA DE INCENTIVO A DEMISSÃO VOLUNTÁRIA".

A ocorrência da aposentadoria, concomitante ou não, é um fato IRRELEVANTE para a matéria discutida nos autos, uma vez que a sua efetivação só confirma a extinção do vínculo empregatício.

Tanto assim que a SRF manifestou-se através do Ato Decalratório SRF n.º 95 de 26 de novembro de 1999 dispondo que o entendimento da não incidência do imposto às verbas recebidas a título de incentivo a PDV, independe de o beneficiário estar aposentado ou possuir o tempo necessário para requerer aposentadoria pela Previdência Oficial ou Privada.

Por outro lado, o benefício em questão, como incentivo à aposentadoria, tem a mesma natureza daquele oferecido nos casos de demissão através do PDV. Apenas o universo dos beneficiários está restrito àqueles com tempo para aposentadoria.

Se a empresa decidiu incentivar apenas parte de seu contingente de pessoal, isto não descaracteriza a natureza tributária do benefício.

Entender de modo diverso, significaria dizer que o rendimento estaria sujeito ou não à incidência do imposto de renda em função da empresa da qual seja empregado, adote um ou outro programa de incentivo.

A incidência tributária não pode depender de opção adotada pela empresa pagadora do rendimento.

O princípio constitucional registrado no inciso II do art. 150 de nossa Carta Magna vigente, que impõe tratamento tributário ISONÔMICO, orienta no sentido de que o aplicador da lei, por dever legal, dê o mesmo tratamento para os rendimentos auferidos por aquele que opte pelo programa de incentivo ao desligamento voluntário, quer sob a forma de demissão quer sob a forma de aposentadoria.

Pela pertinência e pela clareza ao tratar deste assunto, transcrevo parte do voto da ilustre Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Brito

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

Com 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 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.

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)

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 a isenção da indenização recebida, primeiro, porque nada modifica a natureza da verba recebida e por segundo, porque o referido provento é, apenas, a retribuição das contribuições, mensais, efetuadas por ele e pelo seu empregador, durante todo o tempo em que trabalhou.

Não há VINCULO EMPREGATICIO 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, há 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, 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."**

Por todo o exposto, entendo que os valores recebidos decorrentes de programas de incentivo ao desligamento voluntário, têm a mesma natureza, quer sejam decorrentes de demissão ou aposentadoria, e em face do entendimento do STJ e da posição adotada pela administração, meu voto é no sentido de aceitar a retificação da declaração do exercício de 1995, ano base de 1994, para excluir de tributação os rendimentos recebidos em decorrência de adesão a programas de incentivo à aposentadoria.

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

RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10680.016262/99-13
Acórdão nº. : 106-11.354

I N T I M A Ç Ã O

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
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em 21/7/2000

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL