



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

| | |
|--------------------|---------------------------|
| Processo nº | 10830.009569/99-52 |
| Recurso nº | 123.396 Voluntário |
| Matéria | IRPF - Ex.: 1993 |
| Acórdão nº | 102-48.541 |
| Sessão de | 24 de maio de 2007 |
| Recorrente | ARIOVALDO ZANELLI |
| Recorrida | 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/II |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1993

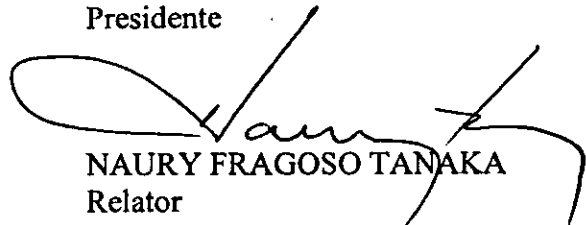
Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – INDENIZAÇÃO – PDV – As verbas percebidas a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário – PDV são externas ao campo de incidência do Imposto de Renda.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA 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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


NAURY FRAGOSO TANAKA
Relator

FORMALIZADO EM: 24 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

Trata o presente recurso do inconformismo do contribuinte contra decisão da autoridade julgadora de primeira instância, fls. 134 a 138, na qual indeferido o pedido de retificação da declaração do Imposto de Renda do contribuinte, relativo ao ano-calendário de 1992 – exercício de 1993, que teve por objeto a exclusão dos valores teoricamente recebidos a título de adesão ao Programa de Desligamento Voluntário – PDV do campo de incidência do tributo, em face da falta de provas da efetiva participação no referido programa.

Conveniente os seguintes esclarecimentos:

1. O contribuinte ingressou com o pedido de retificação em 01 de novembro de 1999, para alterar sua declaração de rendimentos relativo ao ano-calendário de 1992.

2. Posteriormente, a autoridade administrativa indeferiu seu pleito, com base no Ato Declaratório n. 96, de 26.11.1999, c/c arts. 165, I, e 168, I, da Lei n. 5.172 (CTN), fls. 13/14.

3. Intimado da decisão administrativa, as fls. 15, tempestivamente o contribuinte impugnou referida decisão.

4. À vista dessa impugnação, a autoridade julgadora de primeira instância indeferiu seu pleito, sob a alegação de que o prazo para pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extinguiu-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da retenção do tributo, fls. 17/18.

5. Inconformado com a decisão da autoridade julgadora de primeira instância, tempestivamente recorreu a este E. Conselho de Contribuintes, aduzindo suas razões as fls. 25/27.

6. Em julgamento havido em 7 de dezembro de 2000, por maioria de votos, foi dado provimento ao recurso, fls. 31 a 36.

7. Dessa decisão, recorreu o ilustre procurador da Fazenda Nacional, Sebastião Gilberto da Mota Tavares, fls. 39 a 51.

8. Na seqüência, o contribuinte apresentou suas contra-razões, fls. 60 a 64.

9. Julgado na E. Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, em 19 de fevereiro de 2002, fls. 68 a 78, foi negado provimento ao recurso, conforme Acórdão nº 01-03.796.

10. Retornando à origem, foi solicitado à fonte pagadora informar e comprovar a existência de PDV no ano de 1992, bem assim, a efetiva adesão deste sujeito passivo. O comunicado da empresa 3M do Brasil Ltda, foi no sentido de que houve o dito PDV, no entanto, sem que devidamente formalizado, enquanto o sujeito passivo nele fora incluído e, por decorrência, recebera a “gratificação espontânea” em valor de Cr\$ 83.707.223,60, fls. 94 e 95.



11. Analisado pela unidade de origem, o pedido foi indeferido em 22 de agosto de 2005, fls. 112 a 114.

12. O contribuinte interpôs Manifestação de Inconformidade, fls. 119 a 131, que, analisada em 1ª instância, foi indeferida, por unanimidade de votos, conforme Acórdão DRJ/SPOII n.º 14.510, de 10 de março de 2006, fls. 134 a 138.

13. Irresignado, o contribuinte, representado por Flavio Ricardo Ferreira, OAB SP 198.445, recorreu a este E. Primeiro Conselho de Contribuintes, com os seguintes argumentos:

- » - a matéria em lide no processo já teria sido julgada na esfera superior, pela CSRF, posicionamento definitivo, uma vez que para considerar não decadente o pedido seria obrigatório considerar que a retenção ocorrera sobre verbas de PDV.

- » - o indeferimento havido nas duas oportunidades anteriores teve novo fundamento jurídico, ao portar consideração no sentido de que as verbas de fundo não seriam originadas de participação em PDV. Ofensa à norma havida no artigo 146, do CTN, aprovado pela Lei n.º 5.172, de 1966. Transcreve-se a dita norma para fins de melhor compreensão do protesto.

“CTN - Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

- » - que a informalidade do PDV instituído pela fonte pagadora não exclui o direito ao benefício, uma vez que: (a) a legislação não contém restrições a implementação de tais planos, (b) a demissão teve por objeto o enxugamento do quadro funcional, mediante pagamento de indenização e a adesão dos funcionários a essa atitude. Jurisprudência administrativa que teria posicionamento semelhante.

- » - a gratificação recebida teve por objeto indenizar o emprego perdido, intuito estampado nas declarações prestadas pela empresa. Jurisprudência Administrativa e do Poder Judiciário a respeito do caráter indenizatório das verbas decorrentes de PDV.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

As questões a decidir neste processo têm por objetos a nulidade da decisão *a quo* com motivo na apreciação incorreta de matéria já decidida em instância superior e definitiva em nível administrativo, o caráter indenizatório da verba recebida e a origem desta em programa de demissão voluntária, ainda que informal.

Para que se conclua a respeito da primeira questão, dois aspectos devem ser esclarecidos: a figura jurídica da *preliminar* e o direito de recorrer.

Um processo contém duas espécies de aspectos a serem analisados pelo julgador: os formais e os materiais; em ambas as áreas podem ocorrer faltas que geram nulidades em razão do óbice à defesa e dos prejuízos à seqüência processual. Conseqüência, a obrigatoriedade e preponderância de análise pelo julgador. Em razão dessa característica, tais aspectos denominam-se *preliminares*. De Plácido e Silva¹, conceitua preliminar como: “(...) *toda questão ou toda exceção suscitada no curso de um processo, de tal relevância, que possa influir na decisão da causa ou a paralisar, quando resolvida favoravelmente. Por este motivo é que deve ser conhecido antes e decidida antes da sentença final*”. A ineficácia do direito de pedir, por decadência, constitui observação desse requisito em termos de decisão da lide.

Verifica-se que, na primeira oportunidade em que decidido pela ineficácia do direito, por decadência, a unidade de origem não se manifestou sobre o teor da petição porque prevaleceu o óbice decorrente do aspecto preliminar. Assim, os julgamentos posteriores tiveram por referência, o protesto do pólo passivo da relação jurídica tributária contra esse posicionamento.

O segundo aspecto, o *direito de recorrer*, diz respeito à autorização legal para protestar contra exigência(s) contida(s) no ato administrativo de referência. Observe-se no entanto, que esse direito é restrito à manifestação considerada ilegal contida no ato de referência, justamente porque não se pode estender o protesto quando inexistente ilegalidade.

Nesta situação, verifica-se que a negativa inicial posta pela unidade de origem teve por fundamento, apenas, o aspecto preliminar da ineficácia do direito de pedir, o que motivou o protesto interposto pelo representante do contribuinte em Manifestação de Inconformidade e a seqüência processual decorrente, indo esse aspecto a julgamento na E. CSRF.

Por esse motivo, não se decidiu sobre a questão que integrou o pedido: a localização da verba recebida além dos limites do campo de incidência do tributo, mas apenas, quanto à ineficácia inicialmente imposta.

Conjugados os esclarecimentos e justificativas quanto à questão, conclui-se pela inaplicabilidade do protesto à situação.

¹ SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



A segunda questão trazida pela defesa tem por objeto a *alteração* de fundamento jurídico nas decisões anteriores, que seria caracterizada pela consideração no sentido de que a verba não estaria no âmbito daquelas decorrentes de participação em PDV. Essa forma de posicionar-se constituiria ofensa à norma do artigo 146, do CTN.

Os esclarecimentos postos para a primeira questão prestam-se para esta, com os complementos que seguem.

O processo administrativo subsume-se às normas reguladoras do *devido processo legal* que contêm nesse âmbito de conformação a autorização para interposição de recursos em, no máximo, três instâncias². Assim, sendo um ato administrativo considerado ineficaz por prevalência de determinado aspecto preliminar, por força da subsunção ao *devido processo legal*, poderá ter essa nulidade revertida em instância superior, o que determinará o retorno do processo à autoridade julgadora de primeira instância para julgamento do mérito e de outros aspectos preliminares. Esta situação, espelha a seqüência citada, ou seja, declarada a ineficácia pela unidade de origem, foi esta posição mantida em primeira instância, revertida em segunda instância administrativa, e mantida esta posição na CSRF.

Assim, não há alteração de fundamento jurídico nas decisões a respeito do pedido, apenas seqüência processual normal.

A propósito, a fundamentação dessa questão no artigo 146, do CTN, com a devida vênia da defesa, não foi adequada, uma vez que a referida norma tem por objeto restringir alterações nos aspectos concretos do *fato gerador do tributo* que serviram para construir a exigência em lançamento de ofício. Como este pedido teve por objeto verba inserta na declaração de ajuste anual do exercício de 1993, com tributo lançado pela Administração Tributária por Notificação, fl. 7, na forma do artigo 150, do CTN, que não foi alterada por qualquer decisão havida em momento anterior a esta, as restrições postas pela referida norma não têm qualquer aplicabilidade à situação.

Outra questão é a que porta protesto no sentido de que a informalidade do programa não seria óbice para a inserção da verba recebida no conjunto daquelas integrantes da espécie *indenização pela perda imotivada do emprego*.

Para solução desse impasse, fundamental identificar se houve uma demissão sem justa causa, incentivada pela empresa para fins de ajuste econômico da empresa decorrente de determinada situação concreta havida ou prevista para o futuro, e se não foi destinada a beneficiar exclusivamente a esta pessoa.

Integram o processo, duas declarações prestadas pela empresa 3M do Brasil Ltda, fls. 5 e 94; a primeira trazida pelo contribuinte como prova de sua participação em PDV, enquanto a segunda, em atendimento à solicitação da Administração Tributária, fl. 93. Na primeira, afirmado que a empresa estabeleceu um plano de demissão incentivada, informal, que consistia em pagamento de uma gratificação, com retenção de IR, equivalente a um salário-base para cada três anos trabalhados, e confirmada a participação desta pessoa e o pagamento da quantia de Cr\$ 83.707.223,60, a título de "Gratificação Espontânea"; na segunda, reiteradas as informações da primeira.

² Lei nº 9.784, de 1999, artigos 56 e 57.



Considerada a informalidade, resta identificar se há meios de confirmar os demais requisitos inerentes à verba não tributável para que o rendimento percebido se situe externamente ao campo de incidência do tributo.

Verifica-se que a pessoa era funcionário da empresa desde 1968, com cerca de 24 (vinte e quatro) anos de relação empregatícia, em 1992.

A relação de trabalho que tenha tempo superior a 10 (dez) anos é considerada estável, na forma do artigo 492, da CLT, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 5.452, de 1º/05/43. Dentre os motivos possíveis para o rompimento da relação empregatícia com um funcionário que tenha esse tempo de trabalho, há que estar comprovada uma falta grave, quando se justificaria a “justa causa”, ou a necessidade de reestruturação da empresa por necessidade de adequação econômica, ou ainda, a troca de emprego por outro mais rentável, situações em que a dispensa ocorreria “*sem a justa causa*”, porque de interesse de uma das partes com a concordância da outra.

Nesta situação, verifica-se que a pessoa petionaria exercia a função de “Comprador Especializado”, fl. 94, foi demitida sem justa causa, com percepção de “gratificação espontânea”, aviso prévio, 13º salário, férias vencidas, férias proporcionais, e multa para com o FGTS, conforme Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho. Não se pode imaginar que haja uma demissão “sem justa causa”, com pagamento a título de “gratificação espontânea”, em montante equivalente a um salário para cada três anos trabalhados, a funcionário que trabalha na empresa há mais de 24 anos. Assim, poderia ter ocorrido outra situação distinta daquela requerida pela defesa, no entanto, não identificada no processo, nem possível de construir com os documentos que o instruem.

Possível de verificar no Termo de Rescisão Contratual que o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Químicas e Farmacêuticas de Campinas e Região homologou a dita rescisão, fl. 2, verso.

Reunindo esses dados indiciários, poderia concluir que a razão estaria com o petionário, por força das seguintes justificativas:

1. O longo tempo de emprego e a demissão “sem justa causa” indicam existência de confiança no relacionamento trabalhista e comportamento funcional ilibado de ambas as partes.

2. A demissão sem justa causa implica em ônus significativos para a empresa, considerados os pagamentos antecipados dos benefícios trabalhistas, a fixação e concessão de uma gratificação a título de incentivo, como nesta situação é indicada, e a multa do FGTS pela rescisão contratual unilateral. Então, somente nas situações em que há reaproveitamento do funcionário em outra empresa do mesmo grupo, ou aquelas em que há presença de fraudes ao FGTS, poderia ocorrer uma dispensa única, sob a forma havida no processo. Nesta situação, nenhuma das hipóteses apresenta-se comprovada ou sequer há indícios delas.

3. Há duas declarações da empresa no sentido de que promoveu um programa de demissão incentivada, o que significa concessão a determinado grupo de funcionários de um incentivo ao rompimento da relação de trabalho por força de uma necessidade da empresa; esse incentivo estaria caracterizado pelo pagamento de um salário-base para cada três anos de permanência na empresa. É certo que não há provas no processo no sentido de que o benefício



foi estendido a outros funcionários, mas essa conclusão pode ser obtida pelo simples fato de que a pessoa demitida teve o rompimento da relação contratual "sem justa causa", com pagamento de incentivo à saída *espontânea*, o que denota falta de coerência entre o fato e a consequência, ou seja, se a demissão é *sem causa justa*, isto é, inoportunidade de eventual falta implicadora do rompimento da relação trabalhista, o intuito de demitir teve origem na empresa empregadora e, dada a estabilidade da relação empregatícia, essa proposta somente seria aceita pelo funcionário, caso em que houvesse motivo para esse fim, como a extinção de determinado setor da empresa ou por decorrência de ajuste econômico indispensável para sua sobrevivência no mercado, que implicaria em demissão obrigatória de todos aqueles a ele ligados, característica de um PDV.

4. Para que se caracterize a verba como indenizatória pela perda do emprego não é necessário que venha ao processo a cópia de um plano de demissão incentivada com a correspondente adesão do funcionário, mas que fique comprovado que a demissão teve origem no ajuste econômico da empresa e que a gratificação decorrente foi estendida a todos os funcionários atingidos pela reforma.

Em complemento, verifica-se que nesta E. Câmara, foi julgado o recurso 120.469, em que a matéria tinha teor semelhante, uma vez que a empresa era a 3M do Brasil Ltda e o processo não fora instruído com a documentação relativa ao PDV, enquanto a peticionária obtivera provimento, por unanimidade de votos³. Nessa oportunidade, a relatoria coube à ilustre conselheira Dr.^a Maria Goretti Azevedo Alves Dos Santos.

Transcreve-se trecho do Relatório daquele julgado, para fins de melhor clarear a situação em comento:

"- que, a empresa empregadora, embora no Brasil, seja constituída de capital limitado, nos Estados Unidos, e na época em que fez o "Plano de Demissão Voluntária, para evitar comentários que poderiam influenciar nos valores de suas ações nos Estados Unidos, esta não elaborou nenhum documento que especificasse forma e condições do PDV, até porque, as pessoas a quem eram dirigidas o plano, eram pessoas de confiança; e que o requerido trabalhou na empresa durante 29 (vinte e nove) anos e 6 (seis) meses e em 17/12/93, ao optar pelo plano de demissão voluntária, desligou-se definitivamente da empresa, tendo recebido como gratificação pela adesão a demissão voluntária, o valor correspondente 1 (um) salário base para cada 3 (três) anos trabalhados, ou seja, 09 (nove) salários bases, referente ao período de 03/06/93 a 02/06/90, mais a fração correspondente ao período de 03/06/90

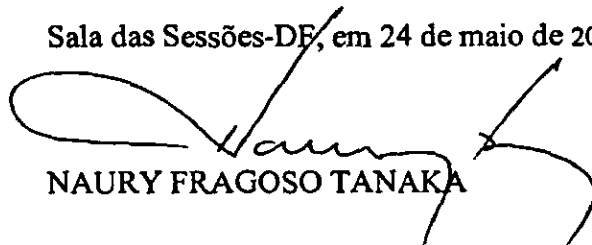
³ Número do Recurso: 120469 - Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO - Data de Entrada: 15/09/1999 - Número do Processo: 10980.001309/99-33 - Nome do Contribuinte: XXXX - Matéria: IRPF - Andamentos: 14/04/2000 - Decisão/Ementa - Acórdão Nº: 102-44238 - DPU - 09/06/2000 - Aguardando Ciência Do Procurador, Câmara: SEGUNDA CÂMARA - 29/06/2000 - Saída Com Acórdão, Seção: SECRETARIA GERAL - 29/06/2000 - Expedido Para Outro Órgão, Órgão: DRJ-CURITIBA/PR. Pesquisa no site dos Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, <http://www.conselhos.fazenda.gov.br/domino/Conselhos>, 20h58, de 8 de maio de 2007, opção = "Informações Processuais", Conselho = "Primeiro"; Pesquisa por = "Número do Recurso"; Argumento = "120469".



a 17/12/93, num total de CR\$ 10.606.855,05 (dez milhões, seiscentos e seis mil, oitocentos e cinqüenta e cinco cruzeiros reais e cinco centavos).”

Colocados os esclarecimentos, justificativas e fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DE, em 24 de maio de 2007.



NAURY FRAGOSO TANAKA