



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10855.000491/2008-57  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-003.088 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 24 de março de 2021  
**Recorrente** AKSEL HILDUR HOUNSGAARD  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Ano-calendário: 2002

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTE DE RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. AVISO PRÉVIO. LIMITE LEGAL.

O aviso prévio pago por despedida ou rescisão de contrato de trabalho somente é isento do imposto de renda até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, sendo tributáveis os valores que excederem o limite legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Ricardo Chiavegatto de Lima e Wilderson Botto.

## **Relatório**

### **Autuação e Impugnação**

Trata o presente processo exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 2002, exercício de 2003, no valor de R\$ 13.273,27, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da omissão de rendimentos recebidos decorrentes do trabalho com vínculo empregatício, no valor de R\$ 167.703,96, conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, culminando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 5.393,23 (fls. 70/74).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 17-50.169, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SP2 (fls. 84/89):

Do lançamento

Contra o contribuinte acima identificado foi emitido o auto de infração de fl. 76, relativo ao IRPF do ano-calendário 2002, por meio da qual foi lançado o imposto no valor de R\$ 5.393,23, acrescido de multa de ofício de R\$ 4.044,92 e de juros de mora de R\$ 3.835,12 (calculados até 30/1/2007), resultando no montante de R\$ 13.273,27.

A Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal é apresentada à fl. 77, abaixo resumida.

Foi constatada a omissão de rendimentos do trabalho, recebidos da empresa Hartmann Mapol do Brasil Ltda., no valor de R\$ 167.703,93. O valor em tela foi oriundo de um acordo entre o contribuinte e a empresa por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, em que foi denominado de “Aviso Prévio”. Os acordos individuais não têm o condão de se sobrepor às normas legais vigentes, e a tributação independe da denominação dada pelas partes. Foi considerado isento o valor de R\$ 27.950,66 referente a um mês de aviso prévio indenizado.

Da impugnação

Cientificado do lançamento em 23/01/2008 (fl. 27), o contribuinte apresentou, em 21/02/2008, por meio de procurador (procuração à fl. 9), a impugnação de fls. 1 a 8, acompanhada dos documentos de fls. 9 a 26, e complementada pelos documentos de fls. 47 a 66, abaixo resumida.

Da iliquidez, incerteza e improcedência do crédito tributário

Mesmo se admitindo a procedência do auto de infração lavrado, ele se constitui ilíquido e incerto. Isto porque, na realidade, a autoridade autuante vem a tributar o excedente entre o salário nominal do impugnante e o seu real salário, no tocante ao aviso prévio. Ou seja, o agente fiscalizador tomou como isento tão somente o valor de R\$ 27.950,66, quando, na realidade, as verbas rescisórias a título de aviso prévio indenizado perfazem as quantias de R\$ 139.753,30 + R\$ 55.901,32 (total de R\$ 195.654,62). Isto porque, conforme documentos anexos, referido valor se tornou obrigatório em razão de contrato de trabalho firmado pelo impugnante com a empresa empregadora. Logo, referida importância a título de indenização não se constitui em gratificação ou verba decorrente de mera liberalidade da empresa, de molde a não ser atingida pela tributação suplementar.

Veja-se a esse respeito a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes transcrita às fls. 3 a 5.

Veja-se também o entendimento do Superior Tribunal de Justiça citado às fls. 6 a 7 transcrito do livro “Regulamento do Imposto de Renda - 2006”, editado pela Fiscosoft.

Não obstante o acima exposto, tem-se que efetivamente o impugnante nada deve a Fazenda Nacional. Ao contrário: foi-lhe descontado, indevidamente, o valor de R\$ 37.961,84, quando da respectiva rescisão contratual. Em decorrência, refazendo-se os cálculos em conformidade com o programa da Receita Federal para a declaração 2003/2002, conforme documento anexo (fls. 22/24), tem-se que o impugnante tem a seu favor direito à restituição de R\$ 45.213,57.

### **Acórdão de Primeira Instância**

Ao apreciar o feito, a DRJ/SP2, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

### **Recurso Voluntário**

Cientificado da decisão, em 29/06/2011 (fls. 94), o contribuinte, em 26/07/2011, interpôs recurso voluntário (fls. 96/105), repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

Alega o Recorrente que se nossa CF/88 dispõe que **o mínimo para aviso prévio é de 30 dias**, conclui-se que referido período indenizatório por rescisão do contrato de trabalho, pode ser superior a referido prazo.

Portanto, se as partes dispuseram, através de instrumento válido, que o aviso prévio seria de 07 meses, em contraposição à CF/88, que prevê mínimo de 30 dias, referido período se constitui totalmente válido.

E ainda mais, a legislação colacionada no enquadramento legal da autuação não se aplica ao presente feito. Cita jurisprudência do CARF sobre o art. 39 do RIR/99.

O aviso prévio em questão não se trata de verba paga por mera liberalidade pela empresa, **pois decorre do contrato de trabalho firmado com a empresa no exterior (Dinamarca), para cumprimento no Brasil**. Logo, impõe-se reconhecer a procedência do presente recurso, visto que os valores incluídos tidos por omitidos, na realidade estão à margem da tributação, conforme evidenciado.

Cita jurisprudência do STJ a respeito das verbas trabalhistas rescisórias.

Requer, ao final, o cancelamento e extinção do crédito tributário, e o arquivamento dos autos.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

**Das omissões de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e decorrentes de ação judicial trabalhista:**

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/SP2, que manteve a autuação em face da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica com vínculo empregatício apurada em face do processamento da DAA/2003, onde foram alterados os rendimentos tributáveis declarados de R\$ 233.825,95 para R\$ 401.529,91, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 5.393,23, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise acerca do todo processado.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 84/89) e atendo-se às informações contidas na autuação (fls. 70/74), não há como prosperar a pretensão recursal.

Ademais, considerando que o Recorrente não trouxe novas razões hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso – limitando-se basicamente em repisar as alegações trazidas na peça impugnatória, sendo certo que a legislação trabalhista à época previa o valor de um mês de salário (30 dias) para fins de aviso prévio, o que foi alterado pela Lei nº 12.506/11, que limitou para três salários (90 dias), o que por si só, desautoriza o pagamento de tal verba como estabelecido na rescisão contratual, constituindo assim em mera liberalidade o pagamento excedente ao limite garantido pela legislação trabalhista vigente à época da autuação, aliado ao fato de que não foi trazido aos autos a legislação dinamarquesa prevendo o pagamento de sete salários a título de aviso prévio em caso de aviso mútuo de demissão e/ou ruptura do contrato de trabalho – me convenço do acerto da decisão de piso, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos norteadores do voto condutor na decisão recorrida (fls. 87/89), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015– RICARF:

O contribuinte, por sua vez, afirma em sua defesa que o total das verbas rescisórias a título de aviso prévio é igual a R\$ 195.654,62. Dividindo-se esse valor por sete (o total de meses de aviso prévio acordado entre as partes), **chega-se ao valor de R\$ 27.950,66 por mês, ou seja, exatamente o valor considerado pela fiscalização.**

Assim, não há controvérsia acerca do valor mensal do aviso prévio. **A controvérsia reside tão somente na discussão sobre se apenas um mês de aviso prévio é abrangido pela isenção do imposto de renda, ou se todos os sete meses o são.**

(...)

O direito ao recebimento do aviso prévio não trabalhado está previsto no art. 487 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 01/05/1943:  
(...)

A Constituição Federal, por sua vez, assim dispõe, em seu art. 7º, XXI, quanto ao prazo do aviso prévio: (...)

Verifica-se, assim, que a lei maior garante ao trabalhador o direito ao aviso prévio de trinta dias, podendo ser estipulado em contrato um prazo superior a esse.

Já no que se refere **à isenção do valor pago a título de aviso prévio na rescisão do contrato de trabalho**, assim dispõe o art. 39, XX, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999):

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

XX - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, **até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho**, bem como a montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contos vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Lei nº 7.713, de 1988, art. 69, inciso V, e Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28);

(...)

Como se vê, o dispositivo acima transcrito deixa claro que o direito de isenção do imposto sobre os valores pagos com a denominação de “aviso prévio” **não é ilimitado**. Pelo contrário, a isenção se restringe ao aviso prévio garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho.

**Assim, os valores pagos a título de aviso prévio que ultrapassarem esse limite, ou seja, pagos por mera liberalidade do empregador, sujeitam-se à incidência do imposto de renda.**

O próprio impugnante junta em sua defesa jurisprudência nesse sentido. Ele, no entanto, **contesta que os valores considerados excedentes pela fiscalização** tenham sido pagos por liberalidade da empresa, sob o argumento de que tais valores, em razão de contrato de trabalho firmado pelo impugnante com a empresa empregadora, se tornaram obrigatórios.

Não tem razão o impugnante. O contrato firmado entre partes não tem o condão de definir a natureza tributária dos rendimentos, **a não ser, como visto, que se trate de dissídio coletivo ou convenções trabalhistas homologadas pela Justiça do Trabalho.** Ora, o contrato apresentado pelo impugnante, às fls. 50/55 (em inglês) e às fls. 61/66 (tradução juramentada), não preenche nenhum desses requisitos, **ou seja, não corresponde a dissídio coletivo nem decorre de convenção trabalhista homologada pela Justiça do Trabalho.**

Registre-se, ademais, **que nem consta a assinatura do impugnante no contrato de trabalho.** E, ainda, tal contrato foi firmado com a empresa dinamarquesa Brødene Hartmann A/S (BH), **e não diretamente com a fonte pagadora Hartmann-Mapol do Brasil Ltda., CNPJ n.º 61.585.931/0047-76,** que, apesar de presumivelmente pertencer ao mesmo grupo daquela, **com ela não se confunde.** Por fim, também não é possível inferir diretamente do contrato que o impugnante teria direito a sete meses de aviso prévio, uma vez que a cláusula que trata dessa questão está assim redigida: “O aviso mútuo de demissão, conforme a Lei de Funcionários da Dinamarca `Funktionaerloven` será prorrogado por 3 (três) meses para ambas as partes”. E o que diz a citada lei da Dinamarca? **Não se sabe, pois não foi juntada cópia dela ao processo.**

De qualquer forma, ainda que se admita a validade jurídica desse contrato e que o aviso prévio ali estipulado seja mesmo de sete meses, a verdade é que tal contrato apenas criou a obrigatoriedade de o empregador pagar ao empregado o valor equivalente a sete meses de aviso prévio. **Todavia, a natureza tributária desse valor - se isenta ou não - há de decorrer única e exclusivamente da lei, nos termos do art. 97, VI, do Código Tributário Nacional, combinado com o art. 175, I, do mesmo diploma legal:** (...)

Além disso, não é inoportuno lembrar que, nos termos do art. 111, II, do Código Tributário Nacional, a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção dever ser interpretada literalmente. Assim, se o texto legal dispõe que os rendimentos a título de aviso prévio são amparados pela isenção até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, **não se pode adotar interpretação extensiva com o fim de abranger também valores decorrentes de contratos com previsão de benefícios concedidos exclusivamente a um único funcionário.**

A inclusão no contrato de trabalho de cláusula obrigando o empregador ao pagamento de aviso prévio superior ao limite mínimo previsto em lei, sem que haja dissídio coletivo ou convenção trabalhista que garanta esse direito, **é mera liberalidade do empregador.** Desse modo, ainda que o pagamento se torne obrigatório, por força do contrato de trabalho, esse pagamento decorre, sim, da vontade do empregador, pois não estava ele obrigado a redigir o contrato nesses termos.

Em síntese, **o direito de isenção do impugnante, no presente caso, fica restrito ao limite garantido pela lei trabalhista. Esse limite corresponde ao aviso prévio de trinta dias,** como já visto mais acima. Portanto, agiu corretamente a fiscalização, ao considerar tributáveis os rendimentos que excedem esse limite.

Portanto, à mingua de suporte documental consistente, restando apurada a omissão de rendimentos sujeitos à tributação – uma vez constatado que o pagamento avençado de aviso prévio acima do limite previsto na legislação trabalhista ou em dissídio coletivo e convenções coletivas homologadas pela Justiça do Trabalho constitui mera liberalidade – correta

é a ação fiscal, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho subsistente o imposto suplementar apurado no valor de R\$ 5.393,23, mais acréscimos legais.

Por fim, cabe lembrar que a autuação rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN. O que é determinante para a sua efetivação é a ocorrência do fato gerador, competindo à fiscalização revisar a declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário de acordo com a lei vigente à época dos fatos, sob pena de responsabilidade funcional.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter a autuação e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 2002, exercício de 2003.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto