



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.016544/2002-37
Recurso nº. : 135.549
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996
Recorrente : NELMO DUTRA FIGUEIREDO
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 16 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.580

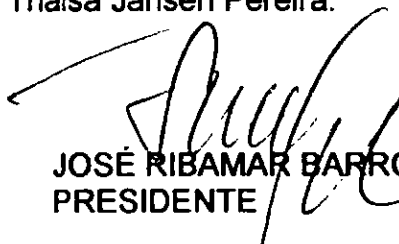
IRPF - PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO - Os valores recebidos por adesão a programa de desligamento voluntário - PDV, quando devidamente comprovados, são isentos de tributação independentemente de o contribuinte estar aposentado ou vir a sê-lo, quando de seu recebimento.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - ÔNUS DO EMPREGADOR - As verbas recebidas em virtude de adesão a programas de desligamento voluntário não são tributadas e nelas se inclui a quantia paga equivalente, em valor, ao imposto de renda retido na fonte, quando a fonte pagadora arcar com o ônus do tributo. Isto se justifica por possuírem a mesma natureza.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NELMO DUTRA FIGUEIREDO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto (Relatora). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Thaisa Jansen Pereira.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


THAISA JANSEN PEREIRA
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM:

29 MAR 2004

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

VOTO VENCEDOR

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora designada

Permita-me, a Conselheira Relatora Sueli Efigênia Mendes de Britto, discordar de seu posicionamento quanto à natureza do recurso correspondente, em valor, ao imposto de renda devido na fonte, o qual, segundo o seu posicionamento, não tem natureza indenizatória da mesma espécie da verba recebida como incentivo à aposentadoria.

Conforme se observa do Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho de fl. 52, o Banco do Estado do Rio Grande do Sul S/A assumiu o ônus do imposto ao acrescentar aos créditos do Sr. Nelmo Dutra Figueiredo o valor de R\$ 13.657,84. Assim, a gratificação recebida de R\$ 29.813,00 foi somada ao valor de R\$ 13.657,84 para que depois dessa operação fosse calculado o imposto de renda a ser retido na fonte e descontado, de forma a que o empregado demissionário recebesse a gratificação de R\$ 29.813,00 líquida.

Ocorre que tal gesto por parte da empresa não retira a natureza da verba recebida pela adesão ao PIAV. O que se denominou devolução do imposto de renda e se alocou como pagamento corresponde ao total da gratificação dada pela fonte pagadora. Assumindo o ônus do valor correspondente ao imposto de renda elevou o valor da indenização. O imposto de renda descontado do empregado incidiu sobre o total, ou seja, sobre o valor de R\$ 29.813,00 somado ao de R\$ 13.657,84, totalizando R\$ 43.470,84.

Naquela época, 1995, a Secretaria da Receita Federal ainda mantinha o entendimento de que tais verbas eram tributáveis e somente depois de diversos

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

julgados e do Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, conforme já historiado pela ilustre Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto em seu Voto, a Administração Tributária divulgou a Instrução Normativa nº 165/98, que dispensou a constituição de crédito tributário relativamente a verbas indenizatórias advindas de adesão aos programas de desligamento voluntário. Assim, a fonte pagadora efetuou o desconto do imposto de renda do contribuinte.

A verba paga a título de PIAV foi no valor de R\$ 43.470,84 e este é o valor que deve ser considerado como isento. Conseqüentemente, a quantia de R\$ 13.657,84, descontada a título de imposto de renda, deve ser compensada na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física para efeitos de determinação do montante, no caso em tela, devido de restituição.

Nestes autos, consta o Parecer SRRF/10ª RF/DISIT nº 14/99, cuja ementa assim está posta:

**IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE SOBRE VERBAS
INDENIZATÓRIAS – PDV. RESTITUIÇÃO. TITULARIDADE DO DIREITO.**

A pessoa física, que recebeu rendimentos pagos por pessoa jurídica a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário – PDV, poderá compensar o imposto de renda assumido pela fonte, e solicitar a devida restituição, desde que inclua em sua declaração os rendimentos pelo seu valor reajustado.

IMPOSTO DE RENDA DEVIDO NA FONTE. DEDUTIBILIDADE COMO CUSTO OU DESPESA.

Integra o montante do custo ou da despesa e como tal é dedutível, o imposto de renda devido na fonte quando a pessoa jurídica assuma o ônus do imposto e o rendimento pago ou creditado a terceiro seja dedutível como custo ou despesa.

A consulta que deu origem ao parecer foi feita pelo Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre, em virtude de o Banco do Estado do Rio Grande do Sul S/A ter instituído um programa de desligamento

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

voluntário, no qual a empresa se comprometia a pagar todas as verbas rescisórias, inclusive os incentivos, livres do imposto de renda, o qual seria suportado pelo banco. Perguntava a unidade subordinada à Superintendência da Receita Federal sobre quem teria a titularidade para pleitear a restituição do tributo. Os fundamentos legais do Parecer foram no seguinte sentido:

5. São considerados verbas indenizatórias, não sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual, os valores especiais recebidos a título de incentivo à adesão a PDV. Não se incluem neste conceito as verbas indenizatórias já previstas na legislação trabalhista em casos de rescisão de contrato de trabalho, de acordo com a Norma de Execução SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS nº 01, de 28/04/1999, item 2. Os valores recebidos pelos contribuintes, que aderiram ao P.I.A.V., sob o título "Devolução IR P.I.A.V." classificam-se como "especiais", uma vez que integram, formalmente, o conjunto de incentivos oferecidos pelo empregador para a demissão voluntária e pelo fato de não estar prevista na legislação trabalhista a hipótese de devolução de imposto de renda em rescisões. Assim, estão excluídas da incidência do imposto de renda as importâncias relativas a "Incentivo P.I.A.V." e "Devolução IR P.I.A.V."

...

10. Então, mesmo que a fonte pagadora, Banco do Estado do Rio Grande do Sul, tenha recolhido imposto de renda sobre a base de cálculo reajustada, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 04/1980, e assumido o respectivo ônus, quando das rescisões dos contratos de trabalho, estaria regular o procedimento do empregado exonerado que, em sua Declaração de Rendimentos do exercício de 1996, incluiu "incentivo P.I.A.V." e "Devolução IR P.I.A.V." como rendimentos tributáveis e compensou o valor do imposto assumido pelo Banco com o imposto devido por ele apurado no Ajuste Anual. Poderá, portanto, a pessoa física que recebeu esses valores em 1995, com desconto do imposto de renda na fonte, solicitar a restituição ou compensação do valor retido, nos termos do Ato Declaratório SRF nº 003, de 07/01/1999.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

CONCLUSÃO

11. Em conclusão:

11.1 O direito à restituição do IRRF sobre as verbas indenizatórias do P.I.A.V., instituído pelo Banco do Estado do Rio Grande do Sul S.A., cabe aos empregados que aderiram ao Programa, dado que a pessoa física pode compensar o imposto de renda assumido pela fonte, desde que inclua em sua declaração o rendimento pelo seu valor reajustado. (fls. 57 e 58)

Por este Parecer, denota-se que as verbas recebidas sob a rubrica "Incentivo P.I.A.V." e "Devolução IR P.I.A.V." têm a mesma natureza e devem ser somadas para que sejam informadas como rendimento na Declaração de Ajuste Anual.

O ônus assumido pela fonte não altera a natureza dos valores recebidos pela adesão ao programa de desligamento voluntário. O valor equivalente ao do imposto de renda (Devolução IR P.I.A.V.) faz parte do conjunto de incentivos que o empregador promoveu.

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, voto por DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2003.


THAISA JANSEN PEREIRA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

Recurso nº : 135.549
Recorrente : NELMO DUTRA FIGUEIREDO

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração e seu anexo de fls. 1/2, o valor pleiteado pelo contribuinte a título de restituição de imposto de renda foi reduzido de R\$ 14.706,83 para R\$ 3.143,37, em decorrência da revisão da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1996. A irregularidade constatada foi omissão de rendimentos tributáveis no valor de R\$ 43.471,64, consignado, pelo contribuinte, como rendimento isento.

Inconformado, o contribuinte, por procurador (doc. de fl. 26), apresentou a impugnação de fls. 14/24.

Os membros da 4ª Câmara da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, por unanimidade de votos, mantiveram o lançamento em decisão de fls. 28/34.

Dessa decisão tomou ciência (AR de fl.36) e, na guarda do prazo legal, protocolou o recurso de fls. 37/49, instruído pelos documentos de fls. 79/92, cujos argumentos leio em sessão.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

VOTO VENCIDO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

A matéria a ser analisada é por demais conhecida pelos membros dessa Câmara, prende-se a natureza jurídica das parcelas recebidas a título de indenização ou estímulo à adesão aos programas de incentivo à aposentadoria (PIAV).

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.

É do conhecimento dos membros dessa Câmara que, em regra, todo rendimento decorrente de vínculo empregatício é tributável. Assim, para que seja excluído do campo de incidência do imposto de renda deve estar contemplado 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.

Dessa forma, a princípio, o montante recebido como incentivo a aposentadoria estaria sujeito a tributação do imposto de renda na fonte e na declaração. Contudo, diante das várias decisões da Primeira e Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça no sentido de considerar isentos os valores recebidos como indenização de "férias e/ou licenças - prêmios não gozadas" e por "programas de demissão voluntária", apesar de não estarem literalmente contidos nas hipóteses catalogadas como "rendimentos não tributáveis" previstas em nossa legislação ordinária vigente, a Procuradoria – Geral da Fazenda Nacional elaborou o parecer - **PGFN/CRJ/Nº 1278/98**, da lavra do Procurador-Geral da Fazenda Nacional Luiz Carlos Sturzenegger, que de início esclareceu, "ipsis litteris:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

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).

EMENTA: - **TRIBUTÁRIO - PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - VERBAS INDENIZATÓRIAS - IMPOSTO DE RENDA - NÃO INCIDÊNCIA.**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

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 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

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).

EMENTA: - TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. VERBA PAGA COMO GRATIFICAÇÃO PELA DISPENSA DE TRABALHADOR.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

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 é 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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

02.2.98; outros no mesmo sentido: REsp. nº 0163.919-SC; REsp. nº 0163.411-SC; REsp. nº 0162.240, todos publicados no DJ de 25.5.98; REsp. nº 0164.020-RS, DJ de 04.5.98; REsp. nº 0161.242-RS, DJ de 13.4.98; REsp. nº 0157.904-SP; REsp. nº 0156.301-SP; e REsp. nº 0155.225, todos publicados no DJ de 23.3.98.) (grifos não são do original)

O citado parecer tem a seguinte conclusão:

*Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, II, da Medida Provisória nº 1.699-38, de 31.7.98, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, **recomenda-se sejam autorizadas pelo Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional a dispensa e a desistência dos recursos cabíveis nas ações judiciais que versem exclusivamente a respeito da incidência ou não de imposto de renda na fonte sobre as indenizações convencionais nos programas de demissão voluntária, desde que inexista qualquer outro fundamento relevante.*** (grifei)

Posteriormente, fundamentada neste parecer, a Secretaria da Receita Federal 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

Até então, o referido órgão vinha tratando a matéria em perfeita consonância com os fundamentos e a conclusão grafados no indicado parecer ,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

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 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, 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

31 de dezembro de 1998, e nº 04, de 13 de janeiro de 1999, e no Ato Declaratório SRF nº 03, de 07 de janeiro de 1999, declara que as verbas indenizatórias recebidas pelo empregado a título de incentivo à adesão a Programa de Demissão Voluntária não se sujeitam à incidência do imposto de renda na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual, independente de o mesmo já estar aposentado pela Previdência Oficial, ou possuir o tempo necessário para requerer a aposentadoria pela Previdência Oficial ou Privada.(grifei)

Não me parece que as decisões judiciais transcritas, o parecer da Procuradoria Geral da Fazenda e, ainda, os atos normativos anteriormente transcritos, chegaram ao detalhe de vincular a isenção dos rendimentos ao fato de o beneficiário continuar recebendo salários de outras empresas (por ex.: no caso de dois empregos) e, muito menos, ao fato do ex-empregado continuar ou começar a auferir proventos de aposentadoria.

Aliás, se tivessem levado em consideração esse aspecto, estaríamos diante de um "raro" caso de isenção de imposto "condicionada a um evento futuro e incerto", qual seja: a parcela recebida só teria a natureza de INDENIZAÇÃO, e como tal isenta de imposto, quando o contribuinte "provasse" a impossibilidade de arrumar outro emprego ou, então, a falta dos requisitos exigidos para requerer a aposentadoria.

A natureza indenizatória, desta espécie de rendimento, tem como fundamento o rompimento do contrato de trabalho, denominado "voluntário", sem realmente sê-lo, uma vez que, na maioria dos casos, é a única opção oferecida ao servidor ou empregado.

Como já ficou exaustivamente demonstrado, esta tem sido a posição adotada em reiteradas decisões judiciais que reconheceram a isenção das parcelas recebidas nos PDV, por entenderem que as mesmas tem natureza INDENIZATÓRIA de caráter patrimonial .

Entendimento este que está suficientemente claro no PGFN/CRJ/Nº 1278/98, quando seu autor, com o objetivo de esclarecer o tema, registrou o **VOTO do Exmº Ministro JOSÉ DELGADO**, "ipsis litteris":

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

Manifestam-se os recorrentes, através do presente especial, em verem reformado o venerando acórdão que confirmou integralmente a decisão monocrática de 1º grau, considerando devida a incidência de imposto de renda sobre indenizações pagas a eles a título de incentivo à demissão voluntária.

Tal pretensão merece êxito. Razão assiste aos recorrentes.

Entendeu o v. acórdão ora vergastado que a verba indenizatória em decorrência de rescisão laboral, inobstante ser tratada de indenização especial, é um acréscimo patrimonial. E por isso está sujeita à incidência do imposto.

Há, assim, necessidade de se esclarecer acerca da natureza jurídica dessas verbas percebidas pelo trabalhador à luz e para os respectivos efeitos do art. 43 do CTN. Sendo irrelevante o nomen juris que se dê a tal verba, verifica-se que ela tem o nítido efeito de compensar o trabalhador pelo imotivado rompimento do pacto laborativo. Já não subsiste o bem da vida representado pelo contrato de trabalho. A substituição do mesmo por quantia em dinheiro, tem inegável caráter indenizatório, de reparação patrimonial, e não de acréscimo tributável.

Rubens Gomes de Souza superiormente apreciou o aspecto da incidência do IR sobre indenização, entendendo-a descabida, por ser uma recomposição patrimonial, não contendo qualquer elemento de ganho ou lucro. (RDP 91153).

No mesmo sentido doutrina Roque A. Carrazza:

Não é qualquer entrada de dinheiro nos cofres de uma pessoa (física ou jurídica) que pode ser alcançada pelo IR, mas, tão-somente, os acréscimos patrimoniais, isto é, a aquisição de disponibilidade de riqueza nova, como averbava, com precisão, Rubens Gomes de Souza.

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:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

"INCENTIVO À DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. AJUDA DE CUSTO. INDENIZAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA.

I - A importância paga ao servidor público como incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda porque não é renda e nem representa acréscimo patrimonial.

II - Recurso improvido. (STJ, 1ª Turma, REsp. nº 57.319-0-RS, Rel. Min. Garcia Vieira, j. 14/12/94, v.u., DJU 06/03/95).

Descabida, igualmente, a incidência do IRPF sobre as férias indenizadas, como assentou também esta Corte:

O pagamento em dinheiro das férias não gozadas, porque indeferidas por necessidade de serviço, não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e também não representa acréscimo patrimonial, não restando, portanto, sujeitas à incidência de Imposto de Renda (STJ, REsp. nº 36.050-1-SP, DJU 29/11/93).

A vantagem oferecida como incentivo à demissão não passa de uma indenização ao trabalhador que concorda em rescindir o seu contrato de trabalho ou exonerar-se, não ficando, por isso, sujeito à incidência do imposto.

O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza, como se verifica do art. 43 do CTN. Ocorre que a referida indenização não é renda nem proventos. É uma compensação ao servidor pelo que ele estará perdendo ao abrir mão de seu emprego ou cargo. E também não pode ser tida como proventos pois não representa nenhum acréscimo patrimonial.

Como se percebe, o venerando acórdão merece ser reparado. Pelos fundamentos expostos, dou provimento ao recurso. (grifos não são do original)

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

Assim, comprovado que a parcela foi recebida como indenização por adesão a programa de desligamento voluntário não estará submetida à incidência do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

imposto de renda, independentemente de o beneficiário do pagamento continuar a perceber salários de outra empresa ou proventos de aposentadoria.

Insisto, o fato de o contribuinte receber proventos de aposentadoria de forma alguma pode impedir o gozo da isenção, primeiro, porque em nada modifica a natureza da verba recebida, segundo, por ser, o referido rendimento, apenas a retribuição das contribuições, mensais, efetuadas por ele e pelo seu empregador, durante todo o tempo em que trabalhou.

Não há VÍNCULO EMPREGATÍCIO entre o órgão público de previdência ou entidades de previdência privada, portanto, quem se aposenta, também está sem emprego.

Tanto a demissão quanto a aposentadoria trazem mudanças radicais no patrimônio do indivíduo. Nos dois casos, como regra, há uma efetiva perda econômica com a conseqüente redução do poder aquisitivo.

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

Nesse passo, cumpre lembrar as lições do ilustre jurista Celso Antônio Bandeira de Melo, em seu livro "Conteúdo do Princípio de Igualdade", Malheiros Editores, 3ª. edição, pág. 9:

O preceito magno de igualdade, como já se tem assinalado, é norma voltada para o aplicador da lei quer para o próprio legislador. Deveras, não só perante a norma posta se nivelam os indivíduos, mas a própria edição dela assujeita-se o dever de dispensar tratamento equânime às pessoas.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.016544/2002-37
Acórdão nº : 106-13.580

Que prossegue, explicando:

... por mais discricionários que possam ser os critérios da política legislativa, encontra o princípio de igualdade a primeira e mais fundamental de suas limitações.

A Lei não deve ser fonte de privilégios ou perseguições, mas instrumento regulador da vida social que necessita tratar eqüitativamente todos os cidadãos. Este é o conteúdo político – ideológico absorvido pelo princípio da isonomia e juridicizado pelos textos constitucionais em geral, ou de todo assimilado pelos sistemas normativos vigentes.

Em suma: dúvida não padece que, ao se cumprir uma lei, todos os abrangidos por ela hão de receber tratamento pacificado, sendo certo, ainda, que ao próprio ditame legal é interdito deferir disciplinas diversas para situações eqüivalentes.” (grifei)

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

A verba que deverá ser excluída da tributação é aquela recebida como Incentivo PIAV no valor de R\$ 29.813,00 (fl. 36 do processo anexo de nº 11080.002378/2001-19), porque o valor de R\$ 13.657,84, também incluído como rendimento não tributável, é pertinente ao imposto de renda cujo o ônus foi do empregador e não tem a natureza de indenização da espécie aqui discutida.

Isso posto, VOTO por dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o valor de R\$ 29.813,00 recebido como incentivo PIAV.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2003.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO