



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

<b>Processo nº</b>	11610.012010/2001-15
<b>Recurso nº</b>	155.616 Especial do Contribuinte
<b>Acórdão nº</b>	<b>9202-01.741 – 2ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	27 de setembro de 2011
<b>Matéria</b>	IRPF.
<b>Recorrente</b>	ROBERTO GEORGES RADO
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1998

Ementa: **ANTECIPAÇÃO DE APOSENTADORIA. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. INCIDÊNCIA.**

As verbas rescisórias especiais recebidas pelo trabalhador quando da extinção do contrato por dispensa incentivada têm caráter indenizatório, não se sujeitando à incidência do imposto de renda na fonte; no entanto, é parte da remuneração, ainda que pago por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, o valor correspondente à antecipação de aposentadoria por entidade de previdência complementar.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o valor correspondente aos benefícios especiais, nos termos do voto do Relator.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente-Substituto), Susy Gomes Hofmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonett Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte, fls. 078, contra acórdão, fls. 066, que decidiu por unanimidade de votos negar provimento ao recurso voluntário.

O acórdão possui as seguintes ementa e decisão:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA –  
IRPF*

*EXERCÍCIO: 1998*

***PDV - RECEBIMENTO DE BENEFÍCIO DE  
PREVIDÊNCIA PRIVADA.***

*Não se inclui entre as verbas indenizatórias decorrentes de adesão a plano de desligamento voluntário (não tributáveis) a importância recebida de entidade de previdência privada alternativamente ao recebimento de benefício mensal, autêntico direito adquirido antes da adesão ao PDV.*

*Recurso negado.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os Membros da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.*

Em seu recurso o Contribuinte alega, em síntese, que:

1. Os valores lançados eram decorrentes de programa de demissão voluntária (PDV) e, portanto, na esteira de pacífica jurisprudência do STJ e dos conselhos de contribuintes não podem ser tributados, por terem natureza indenizatória;
2. Entendeu o acórdão recorrido ser tributável o rendimento percebido pelo recorrente em decorrência do pagamento de indenização (expressa no PDV), por entidade previdenciária privada fechada patrocinada pela empresa da qual era empregado, ao contrário do que decidiu o acórdão reproduzido, caracterizando divergência de interpretação da lei tributária a autorizar este recurso;
3. Outrossim, tem-se amplamente provada a sua adesão a Plano de Demissão Voluntária;

4. Verifica-se na carta enviada pela Shell Brasil S/A ao recorrente (já juntada aos autos) que "Face à sua adesão ao referido programa de incentivo à demissão, acima citado, V. Sa. recebeu da COMSHELL Sociedade de Previdência Privada, as seguintes importâncias: sob a rubrica de 'Beneficio Especial', R\$121.118,09 (cento e vinte e um mil, cento e dezoito reais e nove centavos); e sob a rubrica de 'Beneficio Diferido por Desligamento', R\$303. 329,77 (trezentos e três mil, trezentos e vinte e nove reais e setenta e sete centavos)";
5. Da mesma forma, o documento enviado pela sua empregadora referente ao Plano de Demissão Voluntária comprova que um dos benefícios era o recebimento dos valores de pensão da Comshell:

*"Pacote de Liberalidade O pacote de liberalidade considera as expectativas de pensão da Comshell. Neste sentido, estão nele computados, a idade do funcionário, o tempo de serviço, o nível salarial e a proximidade do benefício da Comshell. Neste caso o pagamento da liberalidade quita as pensões futuras da Comshell. Para os funcionários com menos de 50 anos, que aderirem ao programa, até a sua data limite, tal verba já contém um incentivo para o desligamento voluntário..."*
6. O Termo de Rescisão de Contrato de Trabalho também comprova a adesão do recorrente ao PDV: "I. AD 40 30.875,94" (valor equivalente a dois salários do requerente - benefício obtido com a adesão ao PDV);
7. O decidido vai de encontro ao disposto no Art. 1º da Instrução Normativa 165/1998 e do XX, Art. 39 do Decreto 3000/1999;
8. Face o exposto, requer a reforma do acórdão.

Por despacho, fls. 087, deu-se seguimento ao recurso.

Em suas contra-razões, fls. 090, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) sustentou, em síntese, que:

1. Não se discute a natureza indenizatória dos PDV, já reconhecida pela Instrução Normativa SRF nº 165, de 31/12/98 e pelo Ato Declaratório SRF nº 3, de 07/01/1999, DOU de 08/01/1999;
2. Não há nos autos qualquer comprovação de sua adesão ao Plano de Demissão Voluntária, mas apenas documentos que esclarecem que as verbas recebidas foram pagas pela empresa Comshell Sociedade de Previdência Privada alternativamente ao recebimento de benefício mensal, portanto, insuscetíveis de

usufruir-se da isenção reconhecida no art.1º, da IN SRF n. 165/98;

3. Enfim, a verba recebida de sociedade de previdência privada em substituição ao benefício previdenciário, em função do seu desligamento de patrocinadora da referida sociedade, conforme optou o recorrente à fl. 033, jamais caracteriza verba indenizatória de PDV, sob pena de ofensa ao art. 111 do CTN, que impõe a interpretação literal da legislação que disponha sobre outorga de isenção, vedando, assim, interpretação extensiva, conforme pretende o recorrente;
4. Outro também não é o posicionamento adotado pela recente jurisprudência desta Corte, vejamos:

*"PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - PDV - RESGATE DE CONTRIBUIÇÕES À PREVIDÊNCIA PRIVADA - Dada a distinção entre as pessoas jurídicas da fonte pagadora e da entidade de previdência privada, eventual resgate de contribuições efetivado por ocasião da rescisão do contrato de trabalho em decorrência da adesão a programa de demissão voluntária encontra-se albereado pelo campo de incidência do tributo. Recurso negado." (Acórdão 102-48920 — Data da Sessão: 25/01/2008).*
5. Nesse sentido, inexiste embasamento legal para que se considere como isentos os rendimentos pagos pela sociedade de previdência privada ao recorrente, impondo-se a incidência do Imposto de Renda sobre os mencionados valores;
6. Ante o exposto, requer seja negado provimento ao recurso especial da contribuinte.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo o recurso especial tempestivo e comprovados os demais pressupostos para seu seguimento, dele conheço e passo ao exame.

Conforme acórdão recorrido, no presente caso, não se discute que as verbas indenizatórias pagas a título de PDV não sofram incidência do imposto:

*Não se discute aqui a questão da não-incidência do Imposto de Renda sobre verbas indenizatórias recebidas em face de adesão aos chamados "PDV" — Programas de Demissão Voluntária. O tema é cediço e perdeu a razão de maiores discussões, especialmente a partir da IN SRF nº 165/1998, que dispensou a constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente a IR sobre verbas indenizatórias no âmbito de PDV.*

As matérias submetidas a reexame são duas:

- a) Há nos autos comprovação da existência de PDV?; e
- b) Possui natureza indenizatória ou remuneratória a suposta verba paga através de PDV como antecipação de benefício de programa de previdência privada mantido por entidade fechada, patrocinada pelo empregador sem participação do beneficiário?

Em resposta à intimação para esclarecimentos, a entidade fechada de previdência privada, Comshell Sociedade de Previdência Privada, respondeu que:

- a) Não havia qualquer termo de adesão a PDV ou rescisão de contrato de trabalho a serem apresentados, porque o contribuinte em questão jamais foi seu empregado, e sim de uma de suas patrocinadoras, a empresa Shell Brasil Ltda;
- b) O contribuinte recebeu dela (Comshell) a importância de R\$ 303.329,77 em substituição ao benefício previdenciário mensal a que faria jus a partir dos 55 anos de idade; e
- c) O interessado não efetuou nenhuma contribuição de previdência privada à entidade (Comshell) uma vez que as contribuições eram de responsabilidade exclusiva das patrocinadoras, sem qualquer dedução salarial dos participantes.

Por outro lado, a própria empregadora Shell do Brasil respondeu à intimação afirmando que um dos benefícios pagos ao autuado era o recebimento dos valores de pensão da Comshell, onde está dito: "*Para os funcionários com menos de 50 anos, que aderirem ao programa,*

até a sua data limite, tal verba já contém um incentivo para o desligamento voluntário..."; e também que:

*Em atendimento a seu pleito, inicialmente exporemos fatos de ordem geral quanto ao programa de incentivo a demissões instituídos por essa empresa.*

*A COMSHELL Sociedade de Previdência Privada é a entidade de previdência privada mantida exclusivamente com recursos de suas patrocinadoras, a saber, SHELL BRASIL S.A., ICOLUB - INDÚSTRIA DE LUBRIFICANTES S.A. e FUSUS COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.. O item 11.12 de seu Regulamento do Plano de Benefícios estabelece que o Conselho Consultivo poderá autorizar as patrocinadoras a efetuar contribuição específica à entidade, destinada à concessão de benefício a ser pago aos optantes de programas de incentivo à demissão, na ocasião do rompimento de seu vínculo empregatício com as patrocinadoras, não substituindo tal verba qualquer encargo decorrente de obrigação trabalhista.*

*Essa empresa estabeleceu como política interna a manutenção do vínculo empregatício de seus empregados somente até o momento em que os mesmos atinjam a idade média de 55 anos, momento em que tornam-se aptos a pleitear benefícios de previdência privada da COMSHELL Sociedade de Previdência Privada, na forma de seu regulamento.*

...

*Por outro lado, visando atender ao interesse em aderir ao referido programa de incentivo à demissão porventura manifestado pelos empregados que à época tivessem menos de 50 anos, na ocasião da 78ª Reunião do Conselho Consultivo e Diretoria Executiva da COMSHELL Sociedade de Previdência Privada, realizada em 05 de setembro de 1997 e formalizada em ata, foi criado um benefício entitulado "**Benefício Especial - PDV**" destinado aos empregados da patrocinadora que, cumulativamente, (i)manifestassem formalmente sua adesão até o dia 15 de setembro de 1997, e (ii) que tivessem, à época, menos de 50 anos de idade, condicionado à ocorrência do rompimento do vínculo empregatício no máximo até o dia 31 de dezembro de 1997, por iniciativa da patrocinadora e por motivo diferente de "justa causa".*

*Efetuados os esclarecimentos de ordem geral necessários, passamos a tecer objetivamente os comentários pertinentes a seu desligamento do efetivo de empregados dessa empresa.*

*Face à sua adesão ao referido programa de incentivo à demissão, acima citado, V. Sa. recebeu da COMSHELL Sociedade de Previdência Privada, as seguintes importâncias: sob a rubrica de "**Benefício Especial**", R\$121.118,09 (cento e vinte e um mil, cento e dezoito reais e nove centavos); e sob a rubrica de "**Benefício Deferido por Desligamento**", R\$303.329,77 (trezentos e três mil, trezentos e vinte e nove reais e setenta e sete centavos).*

*Estas verbas sofreram, na ocasião, a incidência de imposto de renda retido na fonte, na forma da legislação vigente, no valor de R\$105.684,47 (cento e cinco mil, seiscentos e oitenta e quatro reais e quarenta e sete centavos) .*

De fato, das respostas às intimações e do documento de opção, fls. 033, constata-se que a carta apresentada pela COMSHELL não teve por finalidade desacreditar a existência de algum programa da Shell que incentivasse a demissão voluntária de empregados com certa idade, apenas afirmara a entidade que ela, COMSHELL, não possuía PDV e que o interessado era empregado de uma das patrocinadoras, a Shell, e não seu empregado, como, também, informa que as patrocinadoras não exigiam a participação dos empregados no custeio do programa de benefícios.

A existência de um PDV está comprovada na Circular da empregadora, Shell, fls. 052 a 056, que orienta os empregados para as regras e os benefícios do PDV: prazo de adesão, não elegíveis, aposentadoria antecipada, prêmio de veteranos, seguro de vida, participação nos resultados, plano de saúde etc.

Nessa parte, entendo que assiste razão à recorrente, existe um PDV, a questão que se segue, a mais importante, é saber diferenciar quais verbas, de fato, decorreram do programa, e assim teriam natureza indenizatória, das demais que seriam remuneratórias. Não é a vontade das partes em incluir alguma verba como indenizatória que estaria chancelada sua natureza jurídica:

**CTN:**

*Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:*

*I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;*

*II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.*

...

*Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

O interessado recebeu da empregadora, Shell, através do entidade fechada de previdência privada, COMSHELL, dois benefícios:

- a) "**Benefício Especial**", R\$121.118,09 (cento e vinte e um mil, cento e dezoito reais e nove centavos); e
- b) "**Benefício Deferido por Desligamento**", R\$303.329,77 (trezentos e três mil, trezentos e vinte e nove reais e setenta e sete centavos).

Segundo os documentos anexos, fls. 33 e fls. 050 a 056, são benefícios ligados ao incentivo a desligamento do funcionário:

1.

O pagamento do "**Benefício Especial**" ocorre quando o empregado atenda, cumulativamente: adesão até o dia 15 de setembro de 1997; e, menos de 50 anos de idade, condicionado à ocorrência do rompimento do vínculo empregatício no máximo até o dia 31 de dezembro de 1997, por iniciativa da patrocinadora e por motivo diferente de "justa causa"; e

2.

O pagamento do "**Benefício Deferido por Desligamento**" ocorre como antecipação imediata da pensão/aposentadoria que teria direito quando, atendidos outros requisitos, completasse 55 anos de idade.

Na análise dos autos, entendo que somente o primeiro benefício está inserido em PDV.

Diferentemente da antecipação da pensão a que teria direito aos 55 anos de idade, o **benefício especial** foi criado à época do PDV, em 05/07/1997, e constitui, essencialmente, instrumento de incentivo à demissão voluntária.

Já o “**Benefício Diferido por Desligamento**” não foi inserido no sistema para facilitar o processo de demissões por ocasião do advento do Plano de Demissão Voluntária da Shell Brasil S/A. O benefício foi estatuído no plano de previdência, de acordo com item item 5 do Regulamento do Plano de Benefícios da entidade, fls. 050.

Em síntese, a diferença principal do benefício especial para a aposentadoria antecipada é seu surgimento natural como uma necessidade do PDV, sem qualquer relação com benefícios previdenciários que, ao contrário, desde a muito fazem parte da expectativa de direito do empregado; na antecipação não há ganhos e nem perdas financeiras para as partes, pois o valor é recalculado no tempo.

Com relação às antecipações de benefícios previdenciários vinculadas aos programas de demissão voluntária, assim se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça:

*AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 835.750 - SP  
(2006/0255658-1)*

*EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. RESGATE DE CONTRIBUIÇÕES RECOLHIDAS PELO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.*

*1. Trata-se de agravo regimental contra decisão que negou provimento a agravo de instrumento versando matéria relativa à incidência do imposto de renda sobre valores recebidos de entidade de previdência privada por ocasião da rescisão do contrato de trabalho em decorrência da adesão a Plano de Demissão Voluntária.*

2. No que se refere à tributação em imposto de renda de valores pagos por entidade de previdência privada, o atual entendimento jurisprudencial desta Corte é no sentido de que, em razão da isenção conferida pela Lei nº 7.713/88 (período de 01/01/89 a 31/12/95), não há incidência desse tributo sobre o montante que corresponda ao efetivo valor que o participante depositou. De tal maneira, o favor fiscal possui como limite as contribuições vertidas pelo participante/beneficiário.

3. Todavia, a parte do benefício que decorre de contribuições recolhidas pelo empregador ou patrocinador estão sujeitas à incidência do imposto de renda, uma vez que não foram abrangidas pela isenção estabelecida na Lei nº 7.713/88. Portanto, incide imposto de renda sobre a parte das receitas referentes ao fundo de previdência privada que exceder os valores cujo ônus foi exclusivo do participante/beneficiário.  
Precedentes:

EREsp nº 628.535/RS, desta relatoria, DJ de 27/11/2006; AgRg nos EREsp nº 608.357/PR; Rel.ª Min.ª Denise Arruda DJ de 23.10.2006.

4. Não há que se confundir resgate de contribuições recolhidas a entidade de previdência privada com indenização recebida pela adesão a Plano de Demissão Voluntária de que trata a Súmula 215/STJ. In casu, a verba em discussão corresponde ao resgate de contribuições vertidas exclusivamente pelo empregador à entidade de previdência privada que, na ocasião da rescisão do contrato de trabalho, foram pagas aos empregados, em cumprimento a acordo rescisório. Essas parcelas não possuem caráter indenizatório, mas sim, constituem acréscimo patrimonial passível de tributação pelo imposto de renda, conforme teor do art. 43 do CTN.

5. Agravo regimental não-provisto.

## **CONCLUSÃO:**

Em razão do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso especial para que seja reconhecida a não tributação sobre o valor de R\$ 121.118,09 (cento e vinte e um mil, cento e dezoito reais e nove centavos), pago a título de benefício especial do programa de demissão voluntária, nos termos do voto.

Marcelo Oliveira

