



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13706.004374/2003-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.288 – 2ª Turma Especial
Sessão de 14 de maio de 2013
Matéria IRPF
Recorrente ANTONIO ALBERTO SABOIA LIMA (ESPÓLIO)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1986

VERBAS PAGAS NA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO.

As verbas pagas por liberalidade na rescisão do contrato de trabalho são aquelas que, nos casos em que ocorre a demissão com ou sem justa causa, são pagas sem decorrerem de imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa (incluindo-se aí Programas de Demissão Voluntária PDV e os Acordos Coletivos), dependendo apenas da vontade do empregador e excedendo as indenizações legalmente instituídas. Sobre tais verbas a jurisprudência é pacífica no sentido da incidência do imposto de renda, já que não possuem natureza indenizatória.

Os Programas de Demissão Voluntária PDV consubstanciam uma oferta pública para a realização de um negócio jurídico, qual seja, a rescisão ou o distrato do contrato de trabalho no caso de relação jurídica regida pela CLT. O núcleo das condutas jurídicas relevantes aponta para a existência de um acordo de vontades para por fim à relação empregatícia, razão pela qual inexistente margem para o exercício de liberalidades por parte do empregador.

Inteligência daquilo que foi decidido no Recurso Especial 1.112.745/SP, julgado sob o rito do art. 543C do CPC (Recurso Repetitivo).

Hipótese em que foram pagas duas indenizações: uma que tem natureza de verba sujeita à incidência do imposto de renda e que foi tributada na rescisão do contrato de trabalho. Outra paga no contexto de PDV, não sujeita à incidência do imposto de renda, e que não foi tributada na rescisão do contrato de trabalho.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Junior, German Alejandro San Martín Fernández, Dayse Fernandes Leite, Julianna Bandeira Toscano e Carlos André Ribas de Mello.

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), fl. 01, ingressado em 26/11/2003, relativamente ao desconto sofrido pelo *de cujus* sobre verba recebida no ano-calendário de 1985, exercício financeiro de 1986, em decorrência da rescisão de contrato de trabalho, sob a alegação de que tal importância fora paga em face de adesão Programa de Demissão Voluntário - PDV.

O representante o contribuinte informa em sua petição que o “total a restituir”, atualizado e acrescido pela taxa Selic, atinge o montante de R\$ 732.878,48. Para tanto, anexou ao pedido cópia da carteira de trabalho, fls. 05, cópia da “Rescisão de Contrato de Trabalho”, fl. 06/07, que discrimina as verbas que lhe foram pagas, bem como carta assinada pelo Diretor de Recursos Humanos da empresa, fls. 08, datada de 08 de outubro de 2003, na qual constam as seguintes informações:

- a empresa vem, ao longo dos anos, oferecendo a seus funcionários um Programa de Desligamento, mediante pagamento de incentivo;

- esse incentivo recebeu os seguintes títulos: a) Indenização Espontânea Pessoal; b) Indenização Pessoal Espontânea; c) Indenização Espontânea Especial; d) Gratificação Incentivo Aposentadoria, e; e) Contribuição Extraordinária;

- para os funcionários elegíveis ao Plano de Aposentadoria da empresa, a carta oferta fazia referência a esta condição, mas só poderiam se aposentar após a demissão. Assim, o incentivo foi pago pelo desligamento da Empresa, e não pela condição de aposentado;

- o Antonio Alberto Sabóia Lima, portador do CPF 006.128.207-34, foi desligado em 12/04/85 e recebeu um incentivo a título de Indenização Complementar no valor de Cr\$ 895.750.321,00;

- o valor total de IRRF foi de Cr\$ 498.188,865,00.

Tal requerimento foi inicialmente apreciado pela Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária do Rio de Janeiro, mediante o Despacho Decisório de fls. 16, tendo sido na ocasião denegado o pleito, por considerado decaído o direito de pedir.

Tal entendimento foi mantido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – DRJ/RJO II, mediante o acórdão de fls. 29 a 35. O então

Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 42 a 51, apreciando a matéria em face do recurso voluntário interposto, decidiu, por maioria de votos, afastar a decadência, determinado o retorno dos autos à DRJ para apreciação do mérito.

Em face do acolhimento da preliminar pela 2ª instância de julgamento, foi interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional recurso especial dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 62 a 68, o qual, depois da apresentação de contra-razões pela outra parte, fls. 73 a 78, foi denegado por meio acórdão proferido pela Câmara Alta às fls. 83 a 91.

Analisando o mérito do pedido de restituição, a Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro, Despacho Decisório às fls. 100 a 102, decidiu pelo seu indeferimento, ao fundamento de que, em face do disposto no art. 144 do Código Tributário Nacional, as verbas trabalhistas *“deveriam ser incluídas entre os rendimentos brutos cedulares para todos os efeitos fiscais, em cumprimento aos arts. 22 e 29 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85.450/80”*. No entendimento daquela autoridade administrativa *“até a vigência da Lei 7.713/88, havia ausência de legislação tributária federal que determine exclusão da remuneração paga a assalariados a título de indenização (PN 5/84)”*, e que, *“mesmo que o contribuinte fizesse jus à isenção requerida, a Norma de Execução SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS nº 02/1999, que trata do pedido de restituição do imposto incidente sobre tais verbas, exige que a comprovação se faça mediante apresentação dos documentos nela arrolados”*.

Segundo consta deste último despacho decisório, o pedido de restituição formalizado pelo interessado não se encontra instruído com os seguintes documentos:

“I - comprovante de rendimentos relativo ao ano-calendário da retenção; II - declaração retificadora e cópia do recibo de entrega da declaração, no caso de contribuinte declarante; III - cópia do Plano de Demissão Voluntária adotado pelo empregador; IV - cópia do Termo de Adesão ao PDV e V - declaração informando se impetrou ou não ação judicial pleiteando a restituição dos valores retidos a título de imposto de renda sobre verbas indenizatórias, estando sujeito, em caso de informação falsa, à penas da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990 e do art. 299 do Código Penal.”

Acerca do documento que foi juntado ao pedido de restituição, a mesma autoridade administrativa assevera que:

“Por pertinente, a Declaração da fonte pagadora oferecida à colação à fl.08 dos autos (cópia) não substitui a documentação mínima fixada pela legislação para o reconhecimento da isenção pleiteada de vez que não permite ao julgador averiguar se a “natureza” do abono auferido pelo contribuinte efetivamente se insere na isenção das verbas preconizadas pela IN/SRF nº 165/1998 ou se, ao contrário constitui mera liberalidade do ex-empregador, nem tampouco permite aferir a Memória de Cálculo da referida “indenização”.

Finalmente, o despacho decisório conclui que, nos termos dos arts. 15 e 16, inciso III e § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, e do art. 179 do CTN, cumpre ao requerente instruir sua petição com os documentos que façam prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei, para conceder a isenção.

Tendo sido dada ciência do aludido despacho decisório em 31/10/2007, fl. 101, voltou o interessado a manifestar-se nos autos, mediante manifestação de inconformidade de fls. 106 a 112, a qual se fez acompanhar dos documentos de fls. 113 a 136, alegando em síntese, que:

- a verba recebida pelo funcionário quando da adesão ao PDV é insuscetível de tributação pelo imposto de renda, por se tratar de vantagem em pecúnia paga somente sob a condição do desligamento voluntário;
- transcreve excerto do voto proferido pelo relator da decisão firmada anteriormente pela DRJ, fls. 34, no sentido de que a Instrução Normativa SRF (IN/SRF) nº 165/1998 dispensou a Fazenda Nacional de constituir créditos tributários relativos à incidência do Imposto de Renda sobre verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária;
- a jurisprudência pátria a respeito já restou solidificada pela Súmula 215, editada pelo Superior Tribunal de Justiça nos seguintes termos: “*A indenização recebida pela adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda*”;
- também transcreve o trecho do Parecer PGFN/CRJ Nº. 1.278/98, no qual conclui que “*continuar insistindo nessa tese significará apenas alocar os recursos colocados à disposição da Procuradoria da Fazenda Nacional, em causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito*”;
- decisão recorrida ainda pretende manter o locupletamento do Erário através de mais outro argumento descabido e sem propósito, no sentido de que o pedido de restituição não atendeu aos ditames constantes da Norma de Execução SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS nº 2/99;
- referido diploma infra-legal não possui qualquer fundamento jurídico/legal para ser oponente ao contribuinte, especialmente pelo fato de o mesmo não ter sido publicado no Diário Oficial da União; sequer está divulgada no sítio da Receita Federal na internet, constituindo-se em mera norma interna;
- não se pode conceber que, alheio às regras que ora lhe foram impostas à época, pudesse cumprir tais determinações providenciando todos os documentos que a decisão recorrida entendeu como absolutamente necessários ao deferimento do seu pleito;
- com a finalidade de provar o interesse em auxiliar a autoridade administrativa para que a justiça prevaleça, anexa os seguintes documentos:

“1. Declaração de inexistência de Ações Judiciais;

2. Documento gerado na Vice-Presidência/Diretoria de Operações endereçado às gerências com o objetivo de efetuar redução de quadro de empregados configurando um Programa de Demissão Voluntária.[fls. 113 a 121]

3. Acórdão do STJ AgRg no Recurso Especial nº 841.486 – SP 2006/0080761-0 e Acórdão do TRF da 3ª Região no Processo nº 2003.61.00.013141-8 onde resta pacificada a noção de que mesmo em caso de indenização espontânea é indevida a retenção de imposto de renda sobre as verbas indenizatórias.[fls. 122 a 135]

4. Matéria publicada na revista *Veja*, Edição 870 de 08 de maio de 1985 que divulga a existência do PDV levado a cabo pela

IBM do Brasil referindo-se, ainda, ao PDV efetuado no ano de 1983.” [fls. 136]

- pleiteia que seja determinada diligência junto a seu ex-empregador para confirmar sua participação no programa de desligamento voluntário por ela patrocinado, procedimento esse já adotado por essa Delegacia da Receita Federal em outros processos de mesmo teor que foram impetrados por seus colegas;
- lastreado no princípio da isonomia, requer também que lhe seja deferida decisão nos moldes daquela adotada como solução em processo n-13.706.001.288/2002-12, que considerou como marco inicial para incidência de juros a data da retenção indevida do imposto de renda.

Examinando o caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro - DRJ II - proferiu o Acórdão de fls. 138 a 144, indeferindo a manifestação de inconformidade do interessado, sob a seguinte ementa:

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

Exercício: 1986

PDV. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. Superada a preliminar de decadência argüida mediante acórdão do Conselho de Contribuintes, cabe à autoridade administrativa a quo pronunciar-se quanto ao mérito do pedido.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao solicitante o ônus da prova quanto a fato constitutivo de seu direito.

Solicitação Indeferida

Representada por seus bastantes procuradores, conforme instrumentos de mandato respectivamente de fls. 146 e 02, foi a parte interessada não só cientificada do resultado do julgamento do mérito em primeira instância, em 13/10/2008, consoante o termo de fl. 145, mas também apresentou recurso voluntário dirigido ao então Primeiro Conselho de Contribuintes, em 23/10/2008.

Em sede recursal, fls. 149 a 153, insurge-se contra a fundamentação legal utilizado para o indeferimento de seu pleito, qual seja a já citada Norma de Execução Conjunta SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS n.º 2, de 2 de julho de 1999.

E isso sob o argumento de que se trata de norma editada pela própria devedora, *in casu*, a Receita Federal, no entender do requerente, em sua própria conveniência, estabelecendo vinculação do direito creditório em lide à exibição de determinados documentos, algo que, em seu juízo, constitui afronta ao princípio constitucional da legalidade.

Entende que, diferente do afirmado na decisão recorrida, trouxe documentos suficientes à comprovação de que recebeu uma “Indenização Complementar”, decorrente de Programa de Demissão Voluntária e, portanto, tal quantia não tem natureza tributável.

Com o fito de corroborar sua tese reproduz excerto do voto condutor do julgado administrativo de 1ª instância, nos seguintes termos:

“Não obstante, demonstro concordância com a alegação do interessado de que os atos administrativos internos, tais como portarias, circulares, dentre outros, não são oponíveis ao particular, a quem é lícito tudo fazer, desde de que sua atuação não seja defesa segundo previsão legal, (grifos originais do recurso)

Em assim sendo, requer que a própria autoridade tributária afaste a aplicação do aludido texto normativo por inconstitucional.

No que diz respeito às assertivas contidas na decisão recorrida de que decisões proferidas na esfera administrativa, ou mesmo julgados oriundos dos Tribunais Superiores não vinculem outros casos em idêntica situação, o recorrente aduz que *“De fato, tais entendimentos não possuem caráter erga omnes, nem tampouco era essa a pretensão da Interessada”*. Por outro lado, entende que *“se não há vinculação necessária entre os casos, também não há lugar para a injustiça presente no tratamento diverso a casos idênticos”*.

Alega ser infundada a premissa firmada no Acórdão de primeira instância no sentido de que não fizera prova suficiente do fato constitutivo de seu direito. Diz que a situação motivadora do seu pedido, *“geradora do direito creditório aqui debatido, está no simples reconhecimento de que o Interessado participou de um PDV, tendo recolhido, por conta desse fato, tributação na fonte em valor já especificado (Cr\$ 498.188.865,00)”*. Acrescenta que “o próprio reconhecimento da Receita Federal, externado na Instrução Normativa 165, de 1998, na qual é declarado um dever geral de restituição nesses casos.

Fundamenta-se no artigo 333 do Código de Processo Civil, para aduzir que *“se alguma espécie de restituição ou ajuste anterior foi feito, trata-se de fato modificativo (se a compensação foi parcial) ou extintivo (se a compensação foi total) do direito autoral, matérias sabidamente afetadas à devedora ao contrapor-se ao pedido inicial, conforme o critério de distribuição dos ônus processuais”*.

Requer o ressarcimento do que alega haver sido comprovadamente pago indevidamente .

Encaminhado os autos a este CARF, o representante do contribuinte postou, em 25/08/2010, requerimento solicitando a juntada do Acórdãos nº 2101-00.337 às fls. 155/164, e do Acórdão nº 2101-00.336, fls. 165/170, ambos proferidos pela 1ª Turma Ordinária/1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, para que o entendimento neles firmado sirva de *“paradigma à defesa de seu direito, no julgamento deste processo”*.

Levando em consideração a decisão proferida em relação à matéria tratada nos presentes autos pelo Acórdão CSRF/04-00.397, fls. 85 a 91, esta 2ª Turma Especial da 2ª Seção julgou superada na esfera administrativa a preliminar de decadência do direito de pedir do pólo passivo. Em relação ao mérito, porém, concluiu-se pela necessidade de conversão do julgamento em diligência, diante da constatação de que (Resolução nº 2802-00.006, de 28/10/2010, fls. 172 a177):

[...], para se reconhecer o direito perseguido seria imprescindível que fosse trazida aos autos pelo menos cópia da declaração do ano-calendário em questão ou da notificação expedida pela Secretaria da Receita Federal após o processamento desta.

Ocorre que a repartição preparadora não juntou a referida declaração nem informou a inexistência da mesma em seus arquivos.

De outra banda, o sujeito passivo não foi expressamente intimado a juntar referida declaração aos autos.

Diante de tais circunstâncias, entendo que, com fundamento no princípio da verdade material, e com esteio no artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e considerando a busca da segurança de decidir, necessário é que se converter o julgamento em diligência no sentido de encaminhar o presente processo à repartição de origem para que mediante relatório circunstanciado:

1) seja juntada cópia da DIRPF do ano-calendário 1985, exercício 1986, ou da notificação eletrônica do processamento dessa declaração;

2) seja juntada cópia de eventual processo administrativo de retificação daquela DIRPF;

3) caso não conste essa documentação nos arquivos DERAT/Rio de Janeiro, ou em outra unidade da RF que jurisdicionasse o domicílio do 'de cujus' a época da entrega da referida declaração, remeta-se o presente processo à citada DERAT/RJ, presumível ente com jurisdição atual sobre a representante legal do falecido, com o fito de que seja ela intimada a acostar ao processo cópia da DIRPF entregue ou da notificação eletrônica expedida pela Secretaria da Receita Federal em face do processamento da declaração em tela (exercício financeiro de 1986)."

Em atendimento, a autoridade preparadora informou a impossibilidade de juntada da Declaração do Imposto de Renda, relativa ao exercício de 1986, fls. 179, e formalizou a Intimação nº 222/2001, fls. 181, endereçada ao interessado, mediante a qual foi ao enviado ao contribuinte cópia da Resolução em referência, bem como foi-lhe observado que a documentação exigida deveria ser entregue no CAC de sua jurisdição.

Embora tenha sido cientificado desta Intimação em 04/08/2011, fls. 182, dos autos não se constata nenhuma manifestação do interessado a esse respeito.

Às fls. 183 a 187, a autoridade preparadora juntou cópia da Solução de Consulta Interna nº 02 - SRRF07/Disit, de 27/04/2011, que dirimiu questionamento formalizado pela DIORT/DRF-J/RJO acerca da tributação dos valores recebidos de PDV no período anterior à Lei n.º 7.713, de 1988, par fins de fundamentação da Informação Fiscal de fls. 118 a 190.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jaci de Assis Junior, Relator

O recurso foi tempestivamente apresentado e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Trata-se de pedido de restituição do IRRF, relativo ao ano-calendário de 1985, incidente sobre verbas rescisórias que o interessado alega pagas em decorrência de Programa Voluntário de Acordo, sob as quais a parte entende estar afastada a incidência do imposto de renda.

Cumpre-se observar, inicialmente que, a teor do § 5º do art. 63, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 2009, a decisão em forma de resolução se dá quando for cabível à turma pronunciar-se sobre o mesmo recurso, em momento posterior. Por força do § 6º, do mesmo art. 63, “*No caso de resolução, as questões preliminares ou prejudiciais já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, após a realização da diligência*”.

Nesse sentido, de plano, as alegações passivas de ofensa aos princípios constitucionais em texto normativo utilizado quando da confecção do acórdão ora combatido devem ser rejeitadas, diante do entendimento pacificado e até mesmo sumulado por este Colegiado sobre tal tema, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por via de consequência, e em obediência ao § 4º, do art. 72 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, que determina a adoção obrigatória de tal súmula pelos membros do CARF, falece a esta autoridade julgadora competência para administrativamente enfrentar esse assunto.

Isto posto, considerando que foi definitivamente superada na esfera administrativa a preliminar de decadência do direito de pedir do pólo passivo, há que se analisar em 2º instância as razões de mérito e os documentos trazidos à colação.

De acordo com o demonstrativo elaborado pelo contribuinte em seu Pedido de Restituição, fls. 01, o valor original da restituição pretendida equivale a Cr\$ 498.188.865,00 equivalente ao total de Imposto de Renda descontado em razão da “Rescisão de Contrato de Trabalho”, fls. 06 e 07.

Para que o contribuinte possa fazer jus à restituição do valor integral descontado a título de imposto de renda, torna-se indispensável que ele, antes de mais nada, instrua seu pedido com provas que demonstrem que o valor pleiteado, de fato, incidiu única e exclusivamente sobre eventual valor pago a título de indenização por adesão ao plano de demissão voluntária (PDV). Essa prova, contudo, não foi trazida aos autos junto com a sua petição de fls. 01. Tampouco juntou aos autos cópia da sua declaração de rendimentos (DIRPF/1986, ano-calendário 1985).

Conforme relatado, a Delegacia da Receita Federal, indeferiu o pedido de restituição, proferiu o despacho de fls. 99 a 101 (110 a 112), diante da constatação de que o interessado deixara de instruir sua petição com os seguintes documentos previstos na Norma de Execução SRF/COTEC/COSLT/COSAR/COFIS nº 02/1999:

“I - comprovante de rendimentos relativo ao ano-calendário da retenção; II - declaração retificadora e cópia do recibo de entrega da declaração, no caso de contribuinte declarante; III - cópia do Plano de Demissão Voluntária adotado pelo empregador; IV - cópia do Termo de Adesão ao PDV e V - declaração informando se impetrou ou não ação judicial pleiteando a restituição dos valores retidos a título de imposto de renda sobre verbas indenizatórias(0.1)”.

A mesma autoridade administrativa asseverou que:

“Por pertinente, a Declaração da fonte pagadora oferecida à colação à fl.08 dos autos (cópia) não substitui a documentação mínima fixada pela legislação para o reconhecimento da isenção pleiteada de vez que não permite ao julgador averiguar se a “natureza” do abono auferido pelo contribuinte efetivamente se insere na isenção das verbas preconizadas pela IN/SRF nº 165/1998 ou se, ao contrário constitui mera liberalidade do empregador, nem tampouco permite aferir a Memória de Cálculo da referida ‘indenização’.”

Finalmente ressaltou:

“Por derradeiro, ressalte-se também que, face ao estabelecido pelos artigos 15 e 16, inciso III e § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, que rege o processo administrativo-fiscal, cumpre ao requerente instruir sua petição com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa. Em sentido homólogo, assim dispôs o caput do artigo 179 do CTN:

Art. 179 - A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão. (Grifou-se)”

Verifica-se, pois, que a Norma de Execução SRF/COTEC/COSLT/COSAR/COFIS nº 02/1999, contestada pelo recorrente, encontra fundamento legal no art. 179 do CTN, mesmo porque trata-se de regulamentação de procedimentos a serem observados pela autoridade administrativa no trato da coisa pública.

Estando ciente (desde à época do despacho proferido pela autoridade administrativa) da necessidade de apresentação dos documentos que permitam ao julgador averiguar se a natureza do abono auferido pelo contribuinte efetivamente se insere na isenção das verbas preconizadas pela IN/SRF nº 165, de 1998, o contribuinte deixou de instruir os presentes autos com a cópia da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1986, ano-calendário de 1985, apesar das várias oportunidades advindas das fases processuais então submetidas.

Na busca de tal elemento comprobatório, esta 2ª Turma Especial votou pela conversão do julgamento do processo em diligência, conforme Resolução nº 2802-00.006, de 28/10/2010, fls. 172 a 177. Embora mais uma vez cientificado da necessidade da juntada da cópia da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1986, ano-calendário de 1985, fls. 181/182, o interessado não preferiu não se manifestar.

Sem levar em consideração que inexistência da declaração de rendimentos nos presentes autos impede que sejam identificadas as verbas trabalhistas consideradas como tributadas e não tributadas, importa destacar que a “*carta de oferecimento do PDV para os funcionários elegíveis*”, fls. 113 a 114, prevê que:

“[...]

Pelo tempo de serviço anterior à opção retroativa [pelo FGTS], a indenização corresponderá à indenização integral prevista na CLT, a saber:

Funcionários com 10 ou mais anos de serviço CLT:

2 x tempo de serviço CLT em anos x 13 / 12 x salário mensal, na data da rescisão

[...].”

Por sua vez, consta da “Rescisão do Contrato de Trabalho”, fls. 06/07, que a admissão do Recorrente ocorreu em 01/03/1961 e o seu desligamento se deu em 12/04/1985. Assim, o Recorrente contava, na data do desligamento, com 24 anos de trabalho (1985 – 1961 = 24).

Segundo informa o referido termo de Rescisão de Contrato de Trabalho, o salário na data da rescisão era de Cr\$ 28.259.600 (Cr\$ 27.405.600 + Cr\$ 840.000). Aplicando-se a fórmula definida na carta acima transcrita, calcula-se o valor de Cr\$ 1.469.499.280, que corresponde aos valores pagos a título de “Indenização” (Cr\$ 1.356.460.800) e “Prejulgado 20/66” (Cr\$ 113.038.480).

De acordo, ainda, com a citada “carta de oferecimento do PDV”, “além da indenização acima, prevista em lei” o funcionário que aderisse ao “Programa” faria jus ao recebimento “a título de liberalidade, dois salários base por ano de serviço na Companhia”.

Com base nos dados contidos na “Rescisão de Contrato de Trabalhos”, constata-se que o valor que o contribuinte deveria receber a título de eventual adesão ao PDV equivaleria a Cr\$ 1.356.460.800 (Cr\$ 28.259.600 x 2 x 12 anos). Contudo, depreende-se que no citado termo de rescisão contratual figura como “Indenização Complementar” apenas o valor de Cr\$ 895.750.321. Diante desse descompasso de valor, não se pode afirmar com segurança que tal “Indenização Complementar” esteja contemplada no PDV em tela.

Por outro lado, o conteúdo da carta da empresa instituidora do “Programa” dirigida à RFB, datada de 8 de outubro de 2003, fls. 08, evidencia que a “Indenização Complementar”, de fato, não estava contemplada no PDV.

Para tanto, abaixo se reproduz os termos dessa correspondência, na parte que interessa:

“[...]

A empresa [...], com sede na cidade do Rio de Janeiro, [...],vem informar, que esta empresa vem, ao longo dos anos, oferecendo a seus funcionários um Programa de Desligamento, que tem como objetivo um pagamento de incentivo por desligamento.

Esse incentivo recebeu os seguintes títulos:

- Indenização Espontânea Pessoal
- Indenização Pessoal Espontânea
- Indenização Espontânea Especial
- Gratificação Incentivo Aposentadoria
- Contribuição Extraordinária

Para os funcionários que na época fossem elegíveis ao Plano de Aposentadoria [...], a carta oferta fazia referência a esta condição, mas só poderiam se aposentar após a demissão. Ratificando dessa forma que o incentivo foi pago pelo desligamento da Empresa, e não pela condição de aposentado.

O Antonio Alberto Sabóia Lima, portador do CPF 006.128.207-34, foi desligado em 12/04/85 e recebeu um incentivo a título de Indenização Complementar no valor de Cr\$ 895.750.321,00.

[...]"

Da leitura da carta da empresa percebe-se que não resta nenhuma dúvida de que a denominada “Indenização Complementar” não estava contemplada no Programa de Desligamento, haja vista que os incentivos do Programa foram batizados, de acordo com o próprio documento da empresa dirigido à RFB, com as seguintes nomenclaturas: a) Indenização Espontânea Pessoal; b) Indenização Pessoal Espontânea; c) Indenização Espontânea Especial; d) Gratificação Incentivo Aposentadoria; e e) Contribuição Extraordinária.

Em outras palavras: se a empresa informa que está oferecendo um Programa de Desligamento que tem como objetivo um pagamento de incentivo por desligamento denominados “A”, “B”, “C”, “D” e “E” e, no mesmo documento, informa que pagou um incentivo intitulado de “F”, resta comprovado que o incentivo “F” não estava contemplado no PDV, por declaração da própria instituidora do Programa.

Ademais, o *quantum* da “Indenização Complementar” (Cr\$ 895.750.321) não encontra correspondência em nenhuma das duas indenizações prevista na “carta de oferecimento do PDV para os funcionários elegíveis” (“indenização integral prevista na CLT” e recebimento “a título de liberalidade”) e tampouco na resposta dada à Pergunta 07 (*Em que consiste a oferta?*) constante do “Perguntas e Respostas” elaborado pela empresa (fls. 116 a 121), o que reforça o entendimento de que a “Indenização Complementar” não foi paga por força do PDV.

No que diz respeito ao REsp nº 1.112.745/SP, julgado sob o regime do art. 543C do Código de Processo Civil – CPC, de observância obrigatório por esse colegiado, por força do art. 62A do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256, de 2009, com alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 2010), convém ressaltar que situação semelhante (para não dizer idêntica) já foi examinada pela 1ª Turma Especial da Segunda Seção deste CARF, tendo o relator, Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, assim conduzido o voto condutor do Acórdão nº 2801-002.847, aprovado por unanimidade pelos pares que integraram sessão do dia 22/01/2013:

“No REsp nº 1.112.745/SP, julgado sob o regime do art. 543C do Código de Processo Civil – CPC, o eminente Relator partiu da premissa de que nas rescisões de contrato de trabalho é imprescindível verificar a exata natureza jurídica da verba paga para se saber se a mesma se sujeita ou não à tributação do imposto sobre a renda da pessoa física, haja vista a diversidade de denominações utilizadas para classificação de tais verbas. São deles as palavras abaixo:

‘Sabe-se que nas rescisões de contratos de trabalho são dadas diversas denominações às mais variadas verbas, o que enseja, em alguns casos, confusão na aplicação da já consolidada jurisprudência do STJ. Nessas situações, é imperioso verificar qual a natureza jurídica de determinada verba a fim de classificá-la como sujeita ao imposto de renda ou não’.

Em seguida, o Relator estabeleceu um parâmetro para diferenciar as verbas pagas por liberalidade na rescisão do contrato de trabalho das verbas em relação às quais, para por fim à relação empregatícia, inexistente liberalidade por parte do empregador. Confira:

‘Acertadamente, a verba paga por liberalidade na rescisão do contrato de trabalho é aquela que, nos casos em que ocorre a demissão com ou sem justa causa, é paga sem decorrer de imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa (incluindo-se aí Programas de Demissão Voluntária PDV e Acordos Coletivos), dependendo apenas da vontade do empregador e excedendo as indenizações legalmente instituídas.

Sobre tal verba a jurisprudência é pacífica no sentido da incidência do imposto de renda’.

Por outro lado, consta do acórdão que estão fora do campo de incidência do imposto de renda os valores recebidos em PDV decorrentes de uma oferta pública para a realização de um negócio jurídico, no qual existe um acordo de vontades para por fim à relação empregatícia, razão pela qual inexistente margem para o exercício de liberalidades por parte do empregador, hipótese em que se aplica a Súmula 215 do STJ. A tese repetitiva restou consubstanciada na seguinte ementa:

‘TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. INDENIZAÇÃO PAGA POR LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. INDENIZAÇÃO PAGA NO CONTEXTO DE PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA PDV. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 215/STJ. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC.

1. Nas rescisões de contratos de trabalho são dadas diversas denominações às mais variadas verbas. Nessas situações, é imperioso verificar qual a natureza jurídica de determinada verba a fim de, aplicando a jurisprudência desta Corte, classificá-la como sujeita ao imposto de renda ou não.

2. As verbas pagas por liberalidade na rescisão do contrato de trabalho são aquelas que, nos casos em que ocorre a demissão com ou sem justa causa, são pagas sem decorrerem de imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa (incluindo-se aí Programas de Demissão Voluntária PDV e Acordos Coletivos), dependendo apenas da vontade do empregador e excedendo as indenizações legalmente instituídas.

Sobre tais verbas a jurisprudência é pacífica no sentido da incidência do imposto de renda já que não possuem natureza indenizatória. Precedentes: EAg Embargos de Divergência em Agravo 586.583/RJ, Rel. Ministro José Delgado, DJ 12.06.2006; EREsp 769.118 / SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, DJ de 15.10.2007, p. 221; REsp n.º 706.817/RJ, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 28/11/2005; EAg 586.583/RJ, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Seção, v.u., julgado em 24.5.2006, DJ 12.6.2006 p. 421; EREsp 775.701/SP, Relator Ministro Castro Meira, Relator p/ Acórdão Ministro Luiz Fux, Data do Julgamento 26/4/2006, Data da Publicação/Fonte DJ 1.8.2006 p. 364; EREsp 515.148/RS, Relator Ministro Luiz Fux, Data do Julgamento 8/2/2006, Data da Publicação/Fonte

DJ 20.2.2006 p. 190 RET vol. 48 p. 28; AgRg nos EREsp. Nº 860.888 SP, Primeira Seção, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 26.11.2008, entre outros.

3. "Os Programas de Demissão Voluntária PDV consubstanciam uma oferta pública para a realização de um negócio jurídico, qual seja a rescisão ou distrato do contrato de trabalho no caso das relações regidas pela CLT, ou a exoneração, no caso dos servidores estatutários. O núcleo das condutas jurídicas relevantes aponta para a existência de um acordo de vontades para por fim à relação empregatícia, razão pela qual inexistente margem para o exercício de liberalidades por parte do empregador. [...] Inexiste liberalidade em acordo de vontades no qual uma das partes renuncia ao cargo e a outra a indeniza [...]" (REsp Nº 940.759 SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.3.2009). "A indenização recebida pela adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda". Enunciado n. 215 da Súmula do STJ."

4. Situação em que a verba denominada "gratificação não eventual" foi paga por liberalidade do empregador e a chamada "compensação espontânea" foi paga em contexto de PDV.

5. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.'

A diferenciação perpetrada pelo STJ pode ser assim sintetizada:

QUADRO RESUMO

VERBAS PAGAS NA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO	
VERBAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA	VERBAS NÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA
1) Pagas por liberalidade (depende unicamente da vontade do	5) Existência de uma oferta pública para realização de um negócio

<i>empregador)</i>	<i>jurídico</i>
2) Demissão com ou sem justa causa	6) Acordo de vontades para por fim à relação de trabalho
3) Verbas pagas que não decorram de imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa, inclusive PDV e Acordos Coletivos	7) Inexistência de liberalidade por parte do empregador
4) Verbas que excedem as indenizações legalmente previstas	

Na espécie, verificou-se que a 'Indenização Complementar' foi paga pelo empregador ao empregado fora do contexto do PDV (tópico anterior). Acrescento que não consta dos autos menção a qualquer acordo coletivo que determine a obrigatoriedade do pagamento da referida verba por ocasião do desligamento do empregado da empresa.

Tampouco há na legislação brasileira a determinação para o pagamento da verba intitulada "Indenização Complementar". Logo, a verba foi paga por liberalidade do empregador, o que a afasta, a meu ver, das "Verbas não Sujeitas à Incidência" do "Quadro Resumo".

Os requisitos fixados no REsp nº 1.112.745/SP, para caracterizar a verba como sujeita à incidência do imposto de renda, foram os seguintes:

a) Demissão com ou sem justa causa: na pergunta de nº 07 do "Perguntas e Respostas" formulado pela empresa para dirimir dúvidas do público alvo do programa por ela instituído (fl. 113) consta que "Será ainda autorizado o levantamento do saldo depositado no FGTS, acrescido dos 10% previstos em lei". Esta cláusula da resposta à Pergunta nº 07 revela que os contemplados no PDV foram demitidos sem justa causa (condição 2 do "Quadro Resumo"), haja vista que o levantamento do saldo depositado no FGTS (Lei nº 8.036/1990, art. 20, I), acrescido dos 10% previstos em lei, não é possível quando ocorre o pedido de demissão pelo empregado.

b) pagamento de verbas que não decorram da imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa, inclusive os PDV e os acordos coletivos: consoante visto acima, o quantum da "Indenização Complementar (Cr\$ 1.483.040.238) não encontra correspondência em nenhuma das duas indenizações prevista na "Carta de Oferecimento do PDV". Não consta dos autos menção a qualquer acordo coletivo que determine a obrigatoriedade do pagamento da referida verba por ocasião do desligamento do empregado da empresa. Tampouco há na legislação brasileira a determinação para o pagamento da verba intitulada "Indenização Complementar". Logo, o seu pagamento não decorreu de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa (condição 3 do "Quadro Resumo").

c) liberalidade (dependência da vontade única empregador): se o pagamento da verba não decorreu de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa, aí incluídos os PDV e os Acordos Coletivos, é porque decorreu de mera liberalidade do empregador (condição 1 do "Quadro Resumo").

d) *exceder as indenizações legalmente instituídas: a “Rescisão de Contrato de Trabalho” (fl. 15) evidencia que foram pagas duas indenizações ao Recorrente: uma decorrente de fonte normativa (PDV), denominada “Indenização” (Cr\$ 2.321.760.000), não tributada, e outra não decorrente de fonte normativa, intitulada de “Indenização Complementar” (Cr\$ 1.483.040.238), tributada (condição 1 do “Quadro Resumo”).*

O valor pago ao Recorrente, intitulados “Indenização Complementar”, se amolda, a meu ver, ao item 2 da ementa do Recurso Especial 1.112.745/SP, caracterizando-se como “Verba Sujeita à Incidência” do imposto de renda.

Essas constatações também se repetem no caso concreto dos presentes autos, haja vista que se verificou que a “Indenização Complementar” foi paga pelo empregador ao empregado fora do contexto do PDV. Também não consta dos autos menção a qualquer acordo coletivo que determine a obrigatoriedade do pagamento da referida verba por ocasião do desligamento do empregado da empresa.

Utilizando-se dos requisitos fixados no REsp nº 1.112.745/SP, para caracterizar a verba como sujeita à incidência do imposto de renda, abaixo também se faz a constatação em relação ao caso tratado nos presentes autos:

a) Demissão com ou sem justa causa: na resposta à pergunta de nº 07 do “Perguntas e Respostas” formulado pela empresa para dirimir dúvidas do público alvo do programa por ela instituído (fl. 116 a 119) consta que “Será ainda autorizado o levantamento do saldo depositado no FGTS, acrescido dos 10% previstos em lei”. Esta cláusula da resposta revela que os contemplados no PDV foram demitidos sem justa causa (condição 2 do “Quadro Resumo”), haja vista que o levantamento do saldo depositado no FGTS (Lei nº 8.036/1990, art. 20, I), acrescido dos 10% previstos em lei, não é possível quando ocorre o pedido de demissão pelo empregado.

b) pagamento de verbas que não decorram da imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa, inclusive os PDV e os acordos coletivos: consoante visto acima, o quantum da “Indenização Complementar” (Cr\$ 895.750.321) não encontra correspondência em nenhuma das duas indenizações prevista na “Carta de Oferecimento do PDV”. Não consta dos autos menção a qualquer acordo coletivo que determine a obrigatoriedade do pagamento da referida verba por ocasião do desligamento do empregado da empresa. Tampouco há na legislação brasileira a determinação para o pagamento da verba intitulada “Indenização Complementar”. Logo, o seu pagamento não decorreu de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa (condição 3 do “Quadro Resumo”).

c) liberalidade (dependência da vontade única empregador): se o pagamento da verba não decorreu de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa, aí incluídos os PDV e os Acordos Coletivos, é porque decorreu de mera liberalidade do empregador (condição 1 do “Quadro Resumo”).

d) *exceder as indenizações legalmente instituídas: a “Rescisão de Contrato de Trabalho” (fls. 06 e 07) evidencia que foram pagas duas indenizações ao Recorrente: uma decorrente de fonte normativa (PDV), denominada “Indenização” (Cr\$ 1.356.460.800), não tributada, e outra não decorrente de fonte normativa, intitulada de “Indenização Complementar” (Cr\$ 895.750.321), tributada (condição 1 do “Quadro Resumo”).*

O valor pago ao Recorrente, intitulados “*Indenização Complementar*”, se amolda, portanto, ao item 2 da ementa do Recurso Especial 1.112.745/SP, caracterizando-se como “Verba Sujeita à Incidência” do imposto de renda.

Diante de tal caracterização, ficam prejudicadas as demais alegações apresentadas pelo Recorrente, não se aplicando as decisões trazidas como paradigmas, tendo em vista tratarem de situação distinta daquela que foi examinada no presente caso.

Voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior