



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13851.000082/99-18
Recurso nº : 125.297
Matéria : IRPF – EX.: 1998
Recorrente : HENRIQUE MARTELLI NETO
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 27 DE JULHO DE 2001
Acórdão nº : 102-44.958

IRPF – EX. 1998 - PROGRAMA DE APOSENTADORIA INCENTIVADA – Os valores recebidos a título de incentivo à aposentadoria, vinculados à participação em planos de demissão voluntária, não se sujeitam à incidência do Imposto de Renda em face de sua natureza indenizatória pela perda do emprego. Assemelham-se às verbas decorrentes da demissão incentivada onde não ocorre o fato gerador do Imposto de Renda pela ausência de acréscimo do patrimônio do contribuinte.

IRPF – EX. 1998 – FÉRIAS PROPORCIONAIS – Os valores correspondentes à períodos de férias não gozados constituem-se indenizações não sujeitas à incidência do Imposto de Renda.

IRPF – EX. 1998 – LICENÇA PRÊMIO INDENIZADA – A licença-prêmio indenizada não se encontra incluída como fato gerador do Imposto de Renda, artigo 43 do CTN.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HENRIQUE MARTELLI NETO.

ACORDAM os Membros da Segunda 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 Maria Goretti de Bulhões Carvalho, que provia somente em relação ao PDV.

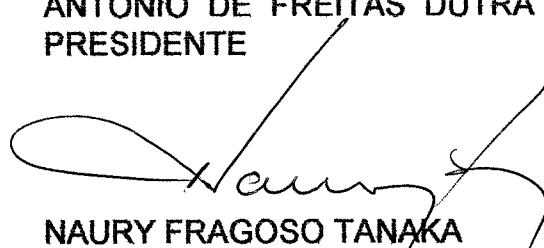


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13851.000082/99-18

Acórdão nº. : 102-44.958


**ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE**


**NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR**

FORMALIZADO EM: **24 AGO 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, VALMIR SANDRI, LEONARDO MUSSI DA SILVA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13851.000082/99-18
Acórdão nº : 102-44.958
Recurso nº : 125.297
Recorrente : HENRIQUE MARTELLI NETO

RELATÓRIO

Pedido de retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física - DAAIRPF do contribuinte relativa ao exercício de 1998, ano-calendário de 1997, seguido de Pedido de Restituição do Imposto de Renda incidente sobre rendimentos recebidos em decorrência de dispensa da empresa Nossa Caixa Nosso Banco S/A, conforme Termo de Rescisão de Contrato de Trabalho à fl. 19, segundo o contribuinte, incentivada por Programa de Demissão Voluntária – PDV, fls. 1 a 26.

Cópia da citada DAAIRPF, exercício de 1998, ano-calendário de 1997, extraída daquela em arquivo em unidade da Receita Federal, fls. 28 a 31, telas on-line dos sistemas IRF contendo informações sobre os pagamentos efetuados, fls. 34 e 35, IRPF/CONS., demonstrando dados do processamento da DAAIRPF desse exercício, fls. 36 e 37; Intimação da DRF / Araraquara e respectiva resposta do contribuinte sobre diferença de valores excluídos da tributação a título de PDV, apresentação de cópia do PDV e outros esclarecimentos, fls. 40 a 60.

Indeferido pelo Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal - DRF em Araraquara que considerou verbas indenizatórias isentas apenas aquelas decorrentes do incentivo à demissão voluntária, e excluiu as recebidas pela adesão a planos de incentivo à aposentadoria, com apoio na Norma de Execução SRF n.º 1/99. Decisão n.º 2502 / 1999, fls. 62 e 63.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13851.000082/99-18

Acórdão nº : 102-44.958

Manifestou inconformidade com a Decisão e recorreu ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas, fls. 66 a 76, alegando a mesma natureza do Programa de Aposentadoria Incentiva com aquela dos Programas de Desligamento Voluntário, e que a verba recebida a esse título tem o caráter indenizatório para compensar o prejuízo oriundo da perda do emprego. Cita julgados da Justiça Federal e o Ato Declaratório SRF n.º 95/99 como apoio aos seus argumentos.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância indeferiu a solicitação considerando a determinação do artigo 111 do CTN sobre a interpretação literal das normas que dispõem sobre outorga de isenções, a inclusão das verbas decorrentes de programa de aposentadoria incentivada no artigo 45, caput, do Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1994 – RIR/94, e a ausência das citadas verbas nas exceções previstas no artigo 40, XVI a XX. Cita o Parecer Normativo COSIT n.º 1/95 que orienta sobre a tributação das verbas recebidas a título de indenização nas rescisões de contratos de trabalho, a Norma de Execução SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS n.º 2, de 7 de junho de 1999, que exclui os referidos programas de aposentadoria incentivada da isenção prevista para os PDV. Reforça sua tese com o Acórdão n.º 104.17.386, de 24/02/2000. Tratando das verbas recebidas a título de férias proporcionais e licença-prêmio considerou-as tributáveis por não haver isenção específica na legislação de regência. Decisão DRJ/RPO n.º 1173, de 3 de agosto de 2000, fls. 79 a 87.

Mediante representantes legais Mateus Alquimim de Pádua, OAB/SP 163.461, e Sidinei Mazeti, OAB/SP 76.570, recorre ao Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 95 a 70, trazendo o Ato Declaratório SRF n.º 95, de 26 de novembro de 1999, que estende a isenção decorrente de PDV àqueles em vias de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13851.000082/99-18

Acórdão nº. : 102-44.958

se aposentar ou já aposentados pela Previdência Social como suporte à isenção das referidas verbas. Contesta a regulamentação dada pelo artigo 43 do RIR / 99 onde se inclui na qualidade de outros proventos tributáveis as gratificações recebidas, afirma que o fato gerador do Imposto de Renda, artigo 43 do CTN, consiste na aquisição de disponibilidade econômica que aumenta o patrimônio do adquirente. Entende que o valor recebido pelo contribuinte trata-se de indenização com intuito de reparar um prejuízo sofrido, portanto não passível de tributação pelo Imposto de Renda. Para reforçar sua tese cita o REsp 190.348/SP, no qual foi Relator o Min. Demócrito Reinaldo.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13851.000082/99-18

Acórdão nº. : 102-44.958

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O processo atende os requisitos de admissibilidade da lei e dele conheço.

A dispensa de constituição de créditos tributários da Fazenda Nacional e o cancelamento dos lançamentos efetuados relativos à incidência do Imposto de Renda na fonte sobre as verbas indenizatórias pagas em decorrência da adesão a programas de incentivo à demissão voluntária somente foi possível após a publicação, em 06 de janeiro de 1999, da Instrução Normativa SRF – IN SRF n.º 165, de 31 de dezembro de 1998. Esse ato normativo decorreu do Parecer PGFN/CRJ n.º 1278, de 28 de agosto de 1998, que é fundamentado no artigo 19, inc. II, da MP 1699-38, de 31/07/98, e no artigo 5.º do Decreto n.º 2346, de 10 de outubro de 1997.

O referido Parecer tem lastro em diversas decisões judiciais sobre a matéria que em síntese consideram as verbas decorrentes dos citados programas como de natureza indenizatória, excluídas do campo de incidência do imposto sobre a renda. Recomenda 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.

O Imposto de Renda, como definido pelo artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13851.000082/99-18

Acórdão nº. : 102-44.958

(assim entendido o produto do capital, trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza.

Do conceito de renda, segundo Rubens Gomes de Souza, Compêndio de Legislação Tributária, Rio de Janeiro, Ed. Financeiras S/A, pp. 197 e segs., extraído de Comentários à Constituição Federal de 1988, Sacha Calmon Navarro Coêlho, Forense, 1999, páginas 365/366, temos que somente haverá renda, podendo esta sujeitar-se à incidência do imposto, quando ocorrer um acréscimo sobre o patrimônio existente, seja esta produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

“O conceito tributário de renda está baseado na distinção entre renda e patrimônio. Patrimônio (ou capital) é o montante da riqueza possuída por um indivíduo em um determinado momento. Renda é o aumento ou acréscimo do patrimônio, verificado entre dois momentos quaisquer do tempo (na prática, esses dois momentos são o início e o fim do exercício financeiro). Desse conceito básico decorre que uma determinada soma de riqueza, para constituir renda, deve reunir simultaneamente os três elementos seguintes:

A) Provir de uma fonte patrimonial determinada e já pertencente ao próprio titular da renda. Assim, o dinheiro recebido por herança ou doação não é renda, porque não provém de uma fonte preexistente no patrimônio do indivíduo que a recebe; ao contrário, o juro de um empréstimo é renda, porque provém de um patrimônio (o capital emprestado) já pertencente ao credor; como também o dividendo, porque provém das ações de propriedade do acionista; e assim por diante. É preciso esclarecer que se considera patrimônio, para este efeito, tudo que seja capaz de produzir um acréscimo de riqueza, e não apenas os bens materiais; assim, o trabalho é patrimônio, porque produz o salário, que por sua vez é renda.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13851.000082/99-18

Acórdão nº. : 102-44.958

B) Ser periódica, isto é, capaz de se reproduzir de tempos em tempos. Deste requisito da definição decorre a consequência de que só é renda o acréscimo de patrimônio que possa ser consumido sem reduzir ou fazer desaparecer o patrimônio que o produziu: do contrário a renda se confundiria com o capital. Na prática, poderá parecer que este requisito não seja rigorosamente observado, p. ex. na lei brasileira, que tributa como renda o lucro na venda de imóveis. Mas essa inobservância do princípio é apenas aparente, porque na realidade o que importa ao conceito de patrimônio não são os bens individualmente considerados, mas o seu valor em dinheiro. Assim, o imóvel vendido não é consumido, mas convertido no seu equivalente em dinheiro, de modo que, desde que o imposto só incida no excesso do preço de venda sobre o preço de custo, o princípio está sendo observado, porque o patrimônio continua intacto.

C) Ser proveniente de uma exploração do patrimônio pelo titular da renda, isto é, do exercício de uma atividade que tenha por objeto fazer justificar o patrimônio. Assim, não é renda o acréscimo de patrimônio que provenha de uma atividade do seu titular, como p. ex. a valorização dos imóveis. Entretanto, quando o imóvel é vendido e o proprietário lucra com a valorização, esse lucro é tributado como renda: é que houve uma exploração do patrimônio, que consiste justamente na observação do mercado e na decisão de vender na ocasião mais favorável. Em última análise, portanto, este terceiro elemento da definição apenas significa que a renda só deve ser tributada quando realizada, isto é, quando o acréscimo de valor entre efetivamente para o patrimônio do titular. Do contrário, isto é, se fosse tributada a simples valorização, esta poderia depois desaparecer pela desvalorização, e o proprietário que afinal vendesse o imóvel abaixo do preço de custo teria tido prejuízo e não lucro.

O conceito jurídico ou tributário de renda, resultante do concurso destes três elementos, é o adotado pela lei brasileira, que diz que renda é o ganho proveniente do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos. Entretanto, esse mesmo artigo diz que também são renda os demais proventos previstos em lei. Isso está de acordo com a Constituição, que, no artigo 22, IV, Const. 67,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13851.000082/99-18

Acórdão nº : 102-44.958

atribui competência à União para instituir o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: o conceito de 'proventos', que não é definido na lei, nem pode ser definido teoricamente, dá lugar a algumas exceções aos princípios que acabam de ser explicados, e que estudaremos nas ocasiões oportunas."

Nesse conceito de renda tido como aumento do patrimônio, apesar de não decorrerem de fonte permanente como aqueles oriundos do capital, trabalho ou combinação de ambos, também se incluem os proventos previstos no inciso II do artigo 43 do CTN, desde que realizados e previstos em lei.

Assim, não se encontram no campo de tributação do Imposto de Renda as mutações ou conversões de capital em que não se verificam lucros, as heranças, os legados, entre outros fatos jurídicos. Também nessa linha, as indenizações de pessoas físicas em programas que estimulam a saída voluntária pelas quais objetiva-se premiar o empregado pela saída do emprego. Nesta última, verifica-se uma espécie de troca em que o trabalhador é reparado, parcialmente, pela perda do emprego, mediante recebimento de quantia em moeda.

Independente do nome dado ao programa, verificadas as características de demissão voluntária incentivada, os valores pagos a título de reparação pela perda do emprego incluem-se naqueles que não se encontram no campo de incidência do Imposto sobre a Renda. Portanto, assiste razão ao recorrente quando cita que essas verbas têm caráter indenizatório e não se encontram sob o campo de incidência do referido imposto.

Quanto às demais alegações, ao contrário do que entendeu o recorrente, o Ato Declaratório SRF n.º 99, de 26 de novembro de 1999, quando se referiu àqueles que participaram de PDV, estando aposentados ou em vias de se aposentar, não estendeu o benefício da isenção pela demissão imotivada



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13851.000082/99-18

Acórdão nº : 102-44.958

decorrente da adesão a programas de incentivo à aposentadoria, mas esclareceu que, sendo o programa de desligamento voluntário (e não de incentivo à aposentadoria), para fins do benefício não importa se os participantes encontram-se em vias de se aposentar ou se já se encontram aposentados. Portanto, sob este aspecto alegação despida de fundamentação. As gratificações previstas no artigo 43, IV, do RIR/99, rendimentos tributáveis, decorrem de lei e perfeitamente adequadas ao fato gerador do Imposto de Renda, anteriormente abordado.

Finalmente, como o recorrente também exclui dos rendimentos tributáveis os valores relativos às férias e à licença-prêmio indenizadas, pelos mesmos motivos anteriormente expostos quanto ao fato gerador do IR, entendo que estes não se constituem fato gerador do Imposto de Renda. Nesse sentido as súmulas do Superior Tribunal de Justiça – STJ n.º 125 e 136, e o Acórdão no REsp n.º 233.376-CE, no qual foi Relator o Min. Garcia Vieira, DOU de 02.12.99.

“Súmula 125. O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.

Súmula 136. O pagamento de licença-prêmio não gozada por necessidade do serviço não está sujeito ao Imposto de Renda.

**IR - FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO CONVERTIDAS EM
DINHEIRO - NÃO INCIDÊNCIA – QUESTÃO PACIFICADA -
TUTELA ANTECIPADA - CABIMENTO**

“Tributário - Processual civil - Imposto de renda – Incidência - Férias e licença-prêmio - Tutela antecipada contra a União - Admissibilidade. As férias e licença-prêmio não gozadas e convertidas em dinheiro não se sujeitam ao Imposto de Renda. Súmulas 125 e 136 do STJ. Tratando-se de questão pacificada e tendo a dívida natureza alimentícia, cabe a tutela antecipada contra



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

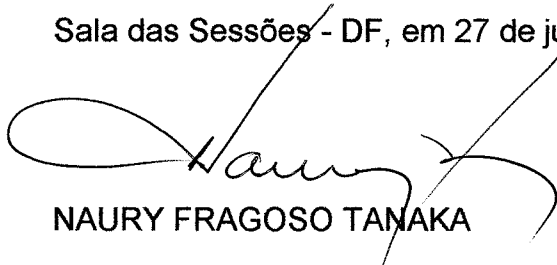
Processo nº. : 13851.000082/99-18

Acórdão nº. : 102-44.958

a União. Recurso improvido.” (Ac. Un. da 1ª T do STJ – REsp 233.376-CE - Rel. Min. Garcia Vieira - j 02.12.99 - Recorrente: Fazenda Nacional; Recorridos: Eugênio José Cirino Bessa e outros - DJU 1 21.02.00, p 105 - ementa oficial).

Considerando o anteriormente exposto em que demonstra-se assistir razão em parte ao recorrente e esta possibilita excluir da incidência do Imposto de Renda, fato gerador inexistente, as parcelas relativas às férias e licenças-prêmio não gozadas e a indenização proporcional ao tempo de serviço, todos motivados por aposentadoria incentivada, voto pelo provimento integral ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 27 de julho de 2001.



NAURY FRAGOSO TANAKA