



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

Processo nº 19679.005336/2003-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-002.847 – 1ª Turma Especial
Sessão de 22 de janeiro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente ANTONIO CARLOS REGO GIL
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. 543-C do CPC (Recurso Repetitivo).

Hipótese em 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/01/2013 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 30/01/2013 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 02/02/2013 por TANIA MARA PA SCHOALIN

Impresso em 18/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente em exercício.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Sandro Machado dos Reis, Walter Reinaldo Falcão Lima, Carlos César Quadros Pierre e Luís Cláudio Farina Ventrilho.

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição cujo “Demonstrativo do Cálculo” (fl. 2 deste processo digital) apresentado pelo contribuinte aponta “Total a Restituir” no valor de R\$ 768.554,21.

O pedido foi protocolado em 04/09/2003 e refere-se a valores retidos a título de imposto de renda na fonte sobre verbas recebidas em decorrência de rescisão do contrato de trabalho, no ano-calendário de 1985.

O Requerente anexou ao pedido cópia da “Rescisão de Contrato de Trabalho” (fl. 15) que discrimina as verbas que lhe foram pagas, bem como carta assinada pelo Diretor de Recursos Humanos da empresa (fl. 16), datada de 07 de julho 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 Sr. Antonio Carlos Rego Gil, portador do CPF 006.130.027-68, foi desligado em 04/06/1985 e recebeu um incentivo a título de Indenização Complementar, no valor de CR\$ 1.483.040.238,00;

- o valor total de IRRF foi de CR\$ 720.677.988,00.

O pedido foi indeferido na Unidade de origem por intermédio do Despacho Decisório nº 1057/2004 (fls. 22/23), com fundamento no art. 168, I, do Código Tributário Nacional CTN, uma vez que, na data do protocolo do pedido, já havia decorrido o prazo de 5

(cinco) anos contados da data de extinção do crédito (a data de desligamento da empresa ocorreu em 04/06/1985).

O contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 27/34, pleiteando a restituição dos valores retidos na fonte, com a correção prevista na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 8, de 27 de junho de 1997, acrescidos da variação da taxa SELIC a partir de 01 de janeiro de 1996 e dos expurgos inflacionários aceitos pelo Conselho de Contribuintes, nos moldes do acórdão 107-06.113.

Alegou que participou de Programa de Demissão Voluntária - PDV no ano de 1985 e que a retenção de imposto de renda sobre as verbas pagas no PDV foi objeto de ampla discussão judicial, tendo o Superior Tribunal de Justiça decidido, em inúmeros julgados, pela não incidência da exação, pacificando a matéria.

Acrescentou que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, em seu Parecer PGFN/CRJ nº 1278/1998, recomendou a desistência de ações versando sobre o tema em discussão e que a Instrução Normativa SRF nº 165, de 31 de dezembro de 1998, passou a dispensar a constituição de crédito tributário oriundo da cobrança do imposto de renda sobre verbas indenizatórias relativas ao PDV.

Por derradeiro, ressaltou que as decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes vinham reconhecendo o direito àqueles que não puderam exercer a repetição do indébito em data anterior à IN nº 165/1998.

A manifestação do contribuinte foi indeferida pela DRJ/SPOII em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1985

Ementa: RESTITUIÇÃO. PDV. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida

Regulamente intimado o Interessado apresentou o recurso de fls. 53/63, por meio do qual reiterou integralmente os argumentos expendidos na Manifestação de Inconformidade.

Acordaram os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão às fls. 78/87), por maioria de votos, em afastar a decadência e determinar o retorno dos autos a 5ª Turma da DRJ/SPOII, para o enfrentamento do mérito, nos termos do voto vencedor, cuja parte dispositiva está assim descrita:

Diante do exposto, voto no sentido de AFASTAR a decadência e determinar a remessa dos autos à DRJ de origem para apreciação do mérito da demanda.

A decisão considerou que o termo *a quo* para o pedido de restituição dos valores recolhidos a título de imposto de renda sobre os montantes pagos como incentivo à adesão a Programa de Desligamento Voluntário - PDV é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido, no caso, a data da publicação Instrução Normativa SRF nº 165/1998, que ocorreu em 06/01/1999.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 90/93) sob o fundamento de que houve, em decisão não unânime, violação à lei tributária, especificamente ao artigo 168, I, do CTN e ao Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999, no concernente ao prazo para se pleitear o reconhecimento de crédito com o consequente pedido de restituição ou compensação.

Após ser intimado da decisão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou os seguintes documentos:

- Parecer SRRF 7ª RF Disit nº 31/2005 (fls.99/106);
- Anexo à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 8, de 27 de junho de 1997 (fl. 107);
- Carta de oferecimento do PDV para os funcionários elegíveis, datada de 8 de abril de 1985, em papel timbrado da empresa (fls. 108/109 deste processo digital);
- Carta endereçada aos gerentes da empresa comunicando o oferecimento de um Programa de Acordos para Rescisão de Contrato de Trabalho para funcionários com 25 ou mais anos de serviços, ou que vierem a completá-los até 31 de dezembro de 1985;
- Perguntas e Respostas elaboradas pela empresa acerca do programa oferecido (fls. 111/116).

Além dos documentos apresentados, o contribuinte ofertou Contra Razões ao Recurso Especial (fls. 118/122) na qual pleiteou a manutenção da decisão recorrida, uma vez que, comprovadamente, requereu a restituição antes do termo fixado na Instrução Normativa nº 165/1998, isto é, antes do fim do mês de dezembro de 2003.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF negou provimento ao recurso da Fazenda Nacional (acórdão às fls. 124/134), nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 1986

IRPF - VERBAS INDENIZATÓRIAS - PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - PDV - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA.

O marco inicial do prazo decadencial para os pedidos de restituição de imposto de renda indevidamente retido na fonte, decorrente do recebimento de verbas indenizatórias referentes à participação em PDV, se dá em 06.01.1999, data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 165, a qual reconheceu que não incide imposto de renda na fonte sobre tais verbas.

Recurso especial negado.

Acordaram os membros da CSRF, por maioria de votos “em negar provimento ao recurso, retornando os autos à Unidade Local da RFB para analisar as demais questões relacionadas ao mérito”.

O processo foi encaminhado à DRF de origem, para as providências cabíveis.

A DRF de origem intimou o contribuinte a apresentar os seguintes documentos (fl. 141): a) comprovantes de rendimento relativos ao ano-calendário da retenção (1985); cópia da DIRPF/1986 e respectivo recibo de entrega; e c) notificação do Ministério da Fazenda informando o processamento da DIRPF/1986.

O interessado requereu a juntada de cópia do Acórdão nº 2101-00.337 ao presente processo, haja vista que, em seu entender, o mesmo é fundamental para a formação do juízo probatório e por servir de paradigma à defesa de seu direito. Porém, deixou de colacionar aos autos os documentos solicitados pela DRF de origem.

A DRF de origem (DERAT/SP) emitiu Despacho Decisório (fls. 156/158) indeferindo novamente o pleito do contribuinte. O entendimento exposto no despacho encontra-se consubstanciado na seguinte ementa:

Assunto: Restituição do IRPF incidente sobre indenização do PDV

Ano-calendário: 1985

Ementa: Programa de Demissão Voluntária. Restituição do IRRF sobre verba indenizatória. A formalização de processo objetivando pedidos de restituição sobre verba indenizatória recebida a título de PDV requer a apresentação de documentação mínima prevista em norma de execução, sob pena de indeferimento do pleito.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA

Irresignado, o contribuinte apresentou nova Manifestação de Inconformidade, às fls. 161/167 deste processo digital, por meio da qual alegou, em síntese, o que se segue:

- O STJ editou o verbete 215 da Súmula do STJ, pondo fim à eventual discussão sobre a incidência de imposto de renda sobre verba recebida em decorrência de PDV: “*A indenização recebida pela adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda*”.

- Igualmente, o Parecer PGFN/CRJ nº 1.278/1998, da lavra do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, in verbis: “*Portanto, continuar insistindo nessa tese significará apenas alocar os poucos recursos colocados à disposição da Procuradoria da Fazenda Nacional e causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito*”.

- Ajuizou seu pedido de restituição com base na IN SRF nº 165/1998, pela qual a própria Receita Federal reconheceu, anos após o recolhimento, o dever de repetir o indébito aos contribuintes participantes de Programa de Demissão Voluntária, que tivessem

sido tributados em suas verbas rescisórias. Disso resulta que o presente pedido de restituição é cabível e está devidamente amparado na legislação tributária.

- Diferente do afirmado na decisão recorrida, já trouxe aos autos documentos suficientes à comprovação material de que recebeu uma indenização identificada pela empresa, ex-empregadora, como um típico Programa de Desligamento.

- O fato constitutivo do seu direito, isto é, a situação motivadora do 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. Assim, foi devidamente comprovada não só a existência de um PDV, mas também a extensão do direito do Interessado.

- A decisão recorrida, por sua vez, embasa a negativa ao pedido de restituição no suposto desatendimento das exigências elencadas na Norma de Execução SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS nº 02/1999.

- Tal norma foi editada pela própria devedora e estabelece a necessária vinculação do direito de crédito à exibição de certos documentos, em afronta clara ao Princípio da Legalidade.

- Nesse contexto, embora o artigo 100 do CTN confira força normativa aos atos expedidos pela autoridade administrativa, isso de forma alguma autoriza a criação de obrigações por esses atos, já que conservam seu inegável caráter meramente regulamentar das verdadeiras Leis. Não podem, assim, inovar na previsão de direitos e, principalmente, de obrigações.

- Disso se depreende que a Administração jamais poderia editar um ato genérico, abstrato, tal e qual a citada Norma de Execução funciona em seu conteúdo, com vistas a justificar a negativa de restituição pelo simples não atendimento desse texto normativo.

- Prova do excesso verificado na apontada Norma de Execução é que a decisão recorrida a usa como base para ignorar as provas trazidas aos autos pelo Interessado, no que se inclui a declaração do próprio empregador responsável pelo PDV, no sentido de que implementou, periodicamente, planos de natureza demissionária.

- Houve um erro material cometido pela ex-empregadora ao não listar a Gratificação recebida pelo Interessado e que a ele não deve ser imputado, pois que do conjunto do documento pode facilmente concluir-se que houve sucessivos programas de desligamento e que em um deles o ora recorrente foi inserido.

- Por isso, no que toca à aferição do direito, deve haver uma análise casuística e fundamentada a fim de ser constatado, caso a caso, se os documentos, na forma apresentada, comprovam materialmente a situação descrita pelo contribuinte.

- A declaração da ex-empregadora sequer foi considerada válida pela instância recorrida, bem demonstrando o prejuízo que o excessivo apego à Norma de Execução nº 02/1999, aliada a outras temerárias suposições, vem trazendo ao direito dos contribuintes. Até porque, se o declarado pela empresa não fosse a mais pura expressão da verdade, aquela empresa certamente estaria ciente do cometimento do crime de falsidade ideológica, previsto no artigo 299 Código Penal.

- Portanto, há uma presunção relativa de veracidade sobre o conteúdo da declaração emitida pela empresa, inclusive porque no direito Pátrio, em regra, presume-se a boa-fé do signatário de um ato até seja provado o contrário. Disso decorre que a correspondência somente poderia ser refutada pela Receita como meio de prova se houvesse, ao menos, fundada suspeita de fraude, o que não acontece no presente caso.

- Entretanto, caso pairasse alguma dúvida acerca do ora declarado, a melhor solução não é mero indeferimento do pedido de restituição, mas sim a realização de diligência junto à ex-empregadora, de acordo com o artigo 18 do Decreto 70.235/1972, a fim de seja ratificado o aqui aduzido, o que, desde já, se requer.

- No que se refere à impossibilidade de se apurar o valor de sua restituição, constam documentos nos autos que evidenciam claramente o valor retido de IRRF sobre as verbas rescisórias advindas do PDV. Logo, bastaria utilizar tal valor para a apuração de sua restituição.

- É verdade que o Interessado não mais possui a declaração de ajuste do ano de 1985, mesmo porque, como é sabido, a Receita Federal instrui os contribuintes a guardar a mesma por um período máximo de 5 (cinco) anos contados daquele em que a mesma foi entregue. De toda forma, protesta o interessado pela posterior juntada de documentos que possam dar a autoridade julgadora condições de firmar juízo em seu favor de forma definitiva e favorável.

Ao fim, requereu o Interessado o acolhimento da manifestação e o deferimento da restituição com seus acréscimos legais, que incluem os expurgos inflacionários previstos no Manual de Cálculo da Justiça Federal e o acréscimo da taxa SELIC, conforme determinado pela Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08 de 1997.

Em conjunto com a Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a juntada dos seguintes documentos:

- Declaração simulada de imposto de renda do ano-base 1985, elaborada com base em RAIS emitido pelo Ministério do Trabalho e Emprego (fl. 170);

- Declaração retificadora do mesmo ano-base (171);

- Demonstrativo de Rendimentos e Retenções na Fonte do ano-base 1985 (172);

- Relação Anual de Informações Sociais, emitida pelo Ministério do Trabalho e Emprego, que serviu de base para a elaboração das declarações de Imposto de Renda do ano-base 1985 (fls. 173/174);

- Acórdão 2101-00.325, sessão de 29 de outubro de 2009, da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em processo idêntico cujo mérito foi julgado em caráter definitivo, tendo o interessado apresentado as declarações de IR com base na RAIS (fls. 175/180);

- Parecer DISIT nº 31/2005 que esclarece como deve ser aplicada a Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08/97, onde se enfatiza que a data-base de

incidência da correção do tributo é a data do seu recolhimento e não a data de sua declaração (fls. 181/189).

A DRJ/SP2 julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 1985

IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE SOBRE ILEGALIDADE DE LEIS E DE NORMAS COMPLEMENTARES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Arguição de ilegalidade de leis e de normas complementares não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento de tais matérias.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO POR SER PRESCINDÍVEL.

A diligência requerida é indeferida, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, por se tratar de medida absolutamente prescindível, já que nos autos constam todos os elementos necessários ao julgamento.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

A juntada posterior de documentos não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir. O §4º do mesmo artigo prevê que provas podem ser apresentadas em outro momento processual nos casos em que especifica. Caso que não se enquadra em quaisquer das hipóteses e impede o deferimento da juntada posterior de provas.

PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO. NA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO A QUE TÍTULO A INDENIZAÇÃO COMPLEMENTAR FOI PAGA OS RENDIMENTOS SÃO TRIBUTÁVEIS.

Integram o rendimento tributável qualquer remuneração especial, mormente quando há ausência de comprovação a que título as verbas rescisórias foram pagas por ocasião da rescisão do contrato de trabalho.

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/04/2011 (fl. 199), o interessado interpôs, em 23/05/2011, o recurso de fls. 200/210. Na peça recursal aduz, em síntese, que:

- A indenização em comento é fruto de um acordo entre as partes quanto ao término do vínculo empregatício, pelo que é lícito deduzir que o direito à referida verba somente resulta da dispensa do empregado de sua atividade laboral.

- Os valores oferecidos espontaneamente pelo empregador possuem natureza de indenização, por não resultar qualquer enriquecimento, mas apenas uma compensação, em que o empregado privado do trabalho recebe em troca determinado valor monetário.

- Fácil constatar, portanto, que indenização dessa natureza não constitui renda, por não advir nem do capital, nem do trabalho, e, do mesmo modo, não pode ser caracterizada como provento, por não gerar acréscimo patrimonial, estando tão somente a recompor o patrimônio do trabalhador.

- 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, conforme entendimento da própria RFB, da PGFN (IN SRF nº 168/1998 e Parecer PGFN nº 1.278/1998) e do STJ (Súmula nº 215).

- Segundo o acórdão recorrido, a demissão do recorrente decorreu de acordo entre as partes, o que descaracterizaria as premissas básicas dos Planos de Demissão Voluntária. Ora, o fato de a verba ter sido designada como "Gratificação por Tempo de Serviço" não desnatura, de modo algum, as características do PDV.

- O que configura tal programa é o desligamento voluntário da empresa mediante pagamento de indenização. A nomenclatura dada pela empregadora à verba paga ao Recorrente foi de "Indenização Complementar".

- Se apresenta totalmente absurda e descabida a argumentação de que o programa configuraria uma mera liberalidade por parte da empresa, na medida em que, por ocasião da adesão ao PDV, houve um término do contrato de trabalho.

- Portanto, obrigatório caracterizar a verba paga ao Recorrente como uma indenização pela dispensa dos seus serviços. E isto por um simples motivo: o Recorrente deixou de ser funcionário da empresa.

- A Norma de Execução SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS nº 2/1999 não possui qualquer fundamento jurídico/legal para ser oponível ao contribuinte, especialmente pelo fato de a mesma jamais ter sido publicado no Diário Oficial da União.

- As normas de execução são atos administrativos normativos dirigidos às autoridades subordinadas que, traçando diretrizes, orientam o desempenho de suas funções. Não são, de forma alguma, oponíveis ao contribuinte.

- A principal razão para que tais atos não tenham natureza obrigatória para os contribuintes está embasado no fato de os mesmos não estarem submetidos às regras de publicidade.

- A documentação acostada aos autos é mais do que necessária para comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado. No entanto, objetivando eliminar quaisquer dúvidas sobre a adesão do interessado ao PDV de 1985, solicitou à empresa a confirmação formal dessa adesão (pedido em anexo), a qual será juntada posteriormente, quando de seu recebimento.

- O Recorrente cumpriu com todas as exigências legais vigentes à época em que protocolizou seu Pedido de Restituição, quais sejam, aquelas previstas na IN/SRF nº 21/1997.

- No que se refere à atualização do crédito, a aplicação da Tabela Única da Justiça Federal, aprovada pela Resolução nº 561 do Conselho da Justiça Federal, de 02 de julho de 2007, se faz absolutamente necessária. Tal matéria não é mais suscetível de debate, após a publicação do Ato Declaratório/PGFN nº 10, de 01/12/2008.

- Por fim, espera o Recorrente que esta Colenda Turma de Julgamento conheça e dê provimento ao presente Processo de Restituição, nos exatos termos do requerimento efetuado.

Após a apresentação do recurso, o patrono do Interessado (procuração à fl. 12) requereu a juntada dos documentos de fls. 215/237 deste processo digital, informando tratar-se das declarações do imposto de renda pessoa física do Recorrente, referentes ao ano-base 1985, original e retificadora.

Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

DOS EQUÍVOCOS OCORRIDOS NO TRÂMITE DO PRESENTE PROCESSO (ENTENDIMENTO DO RELATOR) E DA AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO RECORRENTE

Registro, preliminarmente, que tanto o pedido de restituição, quanto a manifestação de inconformidade inicialmente apresentados pelo contribuinte foram indeferidos com fundamento no art. 168, I, do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que, na data do protocolo do pedido (04/09/2003), já havia transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos contados da data de extinção do crédito (a data de desligamento da empresa ocorreu em 04/06/1985).

Nada obstante, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão às fls. 78/87), por maioria de votos, afastou a decadência (entendo que o correto é prescrição, por se tratar de questão relacionada a direito patrimonial) e determinou o retorno dos autos a 5ª Turma da DRJ/SPOIL, para o enfrentamento do mérito, nos termos do voto vencedor, cuja parte dispositiva está assim descrita:

Diante do exposto, voto no sentido de AFASTAR a decadência e determinar a remessa dos autos à DRJ de origem para apreciação do mérito da demanda.

De seguida, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 90/93) sob o fundamento de que houve, em decisão não unânime, violação à lei tributária (CTN, artigo 168, I), no concernente ao prazo para se pleitear o reconhecimento de crédito com o consequente pedido de restituição ou compensação.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF negou provimento ao recurso da Fazenda Nacional e determinou o retorno dos autos à “Unidade Local da RFB”, para análise das demais questões de mérito suscitadas na primeira manifestação de inconformidade. É o que consta do acórdão da Câmara Superior, *verbis*:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, retornando os autos à Unidade Local da RFB para analisar as demais questões relacionadas ao mérito. Vencidos os Conselheiros Elias Sampaio Freire (Relator), Julio César Vieira Gomes, Francisco de Assis Oliveira Júnior e Carlos Alberto Freitas Barreto. O Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto apresentará declaração de voto. Designado o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage para redigir o voto vencedor.

Verifica-se, assim, que o acórdão da Câmara Superior determinou o retorno dos autos à Unidade Local da RFB, ou seja, à DRF de origem, diferentemente do acórdão da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 78/87), que determinara o retorno a 5ª Turma da DRJ/SPOII, também para o enfrentamento das questões de mérito.

Apesar de o pedido de restituição ser da competência originária do Delegado da DRF de origem, penso que houve um erro material no acórdão da CSRF, porquanto a apreciação das demais questões de mérito, em meu entendimento, era de competência da DRJ que proferiu a decisão recorrida, e não a cargo da “Unidade Local da RFB”, haja vista que o contencioso administrativo já havia se instaurado com a apresentação da manifestação de inconformidade.

No entanto, nenhum dos legitimados (RICARF, art. 66) propôs a retificação da inexatidão material acima mencionada. É certo que o erro material não preclui, nos termos da jurisprudência do STJ (Recurso em Mandado de Segurança nº 31.875/SC, julgado em 26/04/2011), e não deve contaminar os demais atos do processo se não houver prejuízo à parte (no caso em análise, penso não houve prejuízo à parte, conforme será demonstrado adiante).

A DRF de origem, por seu turno, entendeu, a meu ver de forma equivocada, que a decisão da CSRF era definitiva e, “*com a finalidade de completar a instrução do pedido de restituição*”, intimou o contribuinte a apresentar alguns documentos (fl. 141), consoante estabelecido na Norma de Execução SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS nº 02/1999.

O equívoco da Unidade de Origem pode ser constatado pela leitura dos itens 10 a 13 do segundo Despacho Decisório (fls.156/158) emitido, a ver:

10. Cabe salientar que para se calcular o valor da restituição relativa ao PDV é necessário excluir, do total de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica do respectivo ano-calendário, o valor pago a título de PDV, obtendo-se então nova base de cálculo do Imposto de Renda Devido.

11. Ocorre que a Secretaria da Receita Federal não mais possui em seus arquivos a DIRPF do exercício 1986. Também não possui a(s) Dirf(s) do ano-calendário 1985 nem tampouco o espelho de lançamento feito à época.

12. Desta forma, o não atendimento à intimação impossibilita a reconstituição do valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica no ano-calendário em questão, ponto de partida para o cálculo do valor do Imposto Devido e, caso exista, do valor da restituição, conforme explicitado no parágrafo 9º, acima.

13 Pelo exposto, com base na Norma de Execução SRF/COTEC/COSIT/COSAR/COFIS nº 02, de 07/06/1999, PROPONHO, s.m.j., o indeferimento deste pedido de restituição.

Veja que o Despacho Decisório indeferiu o pedido de restituição em face da impossibilidade de se calcular o valor a ser restituído (principal e sua atualização de acordo com a Norma de Execução citada), ou seja, a providência adotada pela DRF de origem estava em descompasso com a determinação da CSRF (*“analisar as demais questões relacionadas ao mérito”*).

Em face disso, o contribuinte apresentou nova Manifestação de Inconformidade, desta feita abarcando tanto as questões de mérito suscitadas anteriormente, quanto as questões que motivaram a Unidade de origem a indeferir o pedido de restituição por intermédio do segundo Despacho Decisório (DD nº 506/2010, às fls. 156/158).

Assim, ainda que por via transversa, o processo tornou a DRJ competente para apreciar o mérito e, em consequência do acima exposto, também as demais questões suscitadas pelo Interessado em face do DD nº 506/2010 emitido pela DRF de origem, ocasionando a emissão do Acórdão 17-48.950 da 5ª Turma da DRJ/SP2 (decisão recorrida).

Inobstante os equívocos acima relatados, não restou evidenciado nos autos, a meu ver, nenhum prejuízo ao Recorrente, porquanto a este foi oportunizado o contraditório e a ampla defesa em quatro oportunidades (duas “Manifestações de Inconformidade” e dois “Recursos”).

Acrescento, por relevante, que o Interessado sequer se insurgiu quanto ao ato que, em meu entendimento, poderia ter sido impugnado em momento oportuno (incompetência da DRF de origem para se calcular o valor a ser restituído naquele momento processual, ou seja, antes da apreciação das demais questões de mérito), de modo que não há que se falar em nulidade de qualquer ato praticado no presente processo.

Isto porque a decretação de nulidade de um ato processual (exceto em raríssimas exceções, como, por exemplo, vício de competência) depende da necessidade da efetiva demonstração de prejuízo pela parte interessada, por prevalência do princípio *pas de nulitte sans grief*. Se o próprio Interessado não contesta a existência do vício, descabe falar em nulidade do ato processual viciado.

VERBAS TRIBUTADAS E NÃO TRIBUTADAS NA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO DO RECORRENTE

Após a apresentação do recurso, o patrono do Interessado requereu a juntada dos documentos de fls. 215/237 deste processo digital. Dentre os documentos apresentados encontra-se a declaração do imposto de renda do Recorrente, referente ao ano-base 1985.

O Anexo 2 da Declaração apresentada em 1986 (fl. 227 deste processo digital) mostra que o Interessado declarou como “Rendimentos não Tributáveis” (campo “Aviso Prévio e Indenizações por Rescisão de Contrato de Trabalho e FGTS”) o montante de Cr\$ 2.515.240.000.

A discriminação das verbas pagas na “Rescisão de Contrato de Trabalho” (fl. 15) revela que o montante não tributado é a soma das verbas denominadas “Indenização” e “Prejulgado 20/66” (Cr\$ 2.321.760.000 + Cr\$ 193.480.000 = Cr\$ 2.515.240.000). Significa dizer que a indenização tributada na rescisão foi aquela intitulada “Indenização Complementar”, no valor de Cr\$ 1.483.040.238, que o Recorrente alega que foi paga no âmbito do PDV.

A oferta pública acostada aos autos em fls. 108/109 demonstra que seria paga aos “funcionários elegíveis”, entre eles o Recorrente, além da indenização prevista na CLT, outra indenização correspondente a 2 (dois) salários-base por ano de serviço na empresa, que, inobstante constar da oferta como sendo liberalidade, encontra previsão na “Carta de Oferecimento do PDV”, sendo, portanto, não tributável. Eis o teor desta parte da oferta (primeiro parágrafo da fl. 109 deste processo digital):

Além da indenização acima, prevista em lei, o funcionário receberá, a título de liberalidade, 2 salários-base por ano de serviço na Companhia.

Na “Rescisão do Contrato de Trabalho” (fl. 15) foram pagas férias proporcionais de 5/12, no valor de Cr\$ 20.154.167. Através de uma regra de três verifica-se que o salário mensal do Recorrente era Cr\$ 48.370.000,80:

$$\text{Cr\$ } 20.154.167 \text{ ----- } 5 \text{ X} = 241.850.004 / 5 \text{ X} = \text{Cr\$ } 48.370.000,80$$

$$\text{X ----- } 12$$

Consta da “Rescisão do Contrato de Trabalho” (fl. 15) que a admissão do Recorrente ocorreu em 01/01/1961. O seu desligamento se deu em 04/06/1985, conforme correspondência da empresa endereçada à RFB (fl. 16). Assim, o Recorrente contava, na data do desligamento, com 24 anos de trabalho (1985 – 1961 = 24). A indenização paga no âmbito do PDV era de 2 (dois) salários-base por ano de trabalho na empresa, o que totaliza o seguinte montante: Cr\$ 48.370.000,80 x 2 x 24 = Cr\$ 2.321.760.038,40.

Observo que na “Rescisão do Contrato de Trabalho” este valor foi arredondado para Cr\$ 2.321.760.000 e corresponde à indenização não tributada que foi lançada na declaração de ajuste anual do Recorrente, exercício 1986, na ficha de “Rendimentos não Tributáveis”. O total lançado na referida ficha foi de Cr\$ 2.515.240.000, que é a soma das verbas denominadas “Indenização” e “Prejulgado 20/66”, respectivamente nos valores de Cr\$ 2.321.760.000 e Cr\$ 193.480.000.

Em outras palavras: na “Rescisão do Contrato de Trabalho” constam uma indenização de Cr\$ 2.321.760.000, denominada “Indenização”, que não foi tributada e que estava inserida no PDV; e outra de Cr\$ 1.483.040.238, batizada de “Indenização Complementar”, que foi tributada e que não estava inserida no PDV.

O conteúdo do documento acostado à fl. 16 deste processo digital, (carta da empresa instituidora do “Programa” dirigida à RFB, datada de 7 de julho de 2003) comprova que a “Indenização Complementar” não estava contemplada no PDV. Oportuna é a transcrição da correspondência, na parte que interessa:

A empresa X, 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 IBM, 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 Sr. Antonio Carlos Rego Gil, portador do CPF 006.130.027-68, foi desligado em 04/06/85 e recebeu um incentivo a título de Indenização Complementar, no valor de CR\$ 1.483.040.238,00”.

A carta da empresa não deixa nenhuma dúvida de que a intitulada “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.

Noutros termos: 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, relata 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.

Anoto, para encerrar este tópico, que 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 (“Indenização Integral prevista na CLT” e Indenização a Título de Liberalidade”) e na Pergunta 07 (Em que consiste a oferta?) constante do “Perguntas e Respostas” elaborado pela empresa (fls. 111/116 deste processo digital), o que reforça o entendimento de que a “Indenização Complementar” não foi paga por força do PDV.

NATUREZA DA VERBA DENOMINADA “INDENIZAÇÃO COMPLEMENTAR”

No REsp nº 1.112.745/SP, julgado sob o regime do art. 543-C 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. 543-C, 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. [...] Inexistente 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.

543-C 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 empregador)		5) Existência de uma oferta pública para realização de um negócio jurídico	
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.

Processo nº 19679.005336/2003-75
Acórdão n.º **2801-002.847**

S2-TE01
Fl. 255

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida