



Solução de Consulta nº 62 - Cosit

Data 28 de fevereiro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

ABONO APOSENTADORIA. DISPENSA DE RETENÇÃO DO IRRF E DA TRIBUTAÇÃO NA DAA.

Está dispensado da retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e da tributação na Declaração de Ajuste Anual (DAA) o Abono Aposentadoria previsto no regulamento de pessoal da entidade pago ao empregado ao qual foi concedida aposentadoria por tempo de contribuição, por idade ou aposentadoria especial, que rescindir seu contrato de trabalho por sua própria iniciativa e que preencher determinados requisitos previstos no referido regulamento, por ter a mesma natureza dos valores recebidos a título de adesão à Programa de Aposentadoria Incentivada (PAI) e consoante o que dispõem o Ato Declaratório PGFN nº 2, de 23 de setembro de 2003, o Parecer PGFN/CRJ nº 1644, de 21 de novembro de 2003, e a Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 62.

Dispositivos Legais: Ato Declaratório PGFN nº 2, de 23 de setembro de 2003, e o Parecer PGFN/CRJ nº 1644, de 21 de novembro de 2003, art. 62 da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 2014.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da possibilidade de enquadramento do benefício intitulado de “Abono Aposentadoria” como rendimento não sujeito à incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

2. A consulente explica que seu Regulamento de Pessoal contempla tal benefício aos empregados que rescindirem seu contrato de trabalho, por sua própria iniciativa, ao preencherem determinados requisitos previstos na norma interna.

3. Prossegue informando que sempre fez a retenção e repasse do Imposto sobre a Renda incidente sobre a verba em questão, porém, que a insurgência de empregados que

optaram pelo benefício trouxe algumas incertezas quanto à natureza jurídica e incidência do IRPF, motivo pelo qual justifica a presente consulta.

4. Em seguida, cita o conceito jurídico de renda expresso no art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), bem como a jurisprudência que se posiciona no sentido de que a renda que possui natureza indenizatória não seria passível de tributação pelo Imposto sobre a Renda.

5. Transcreve o art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, seu inciso V e o art. 39, inciso XX do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999/ (RIR/1999), que dispõem sobre hipóteses de rendimentos isentos ou não tributáveis; além de fazer referência ao disposto no art. 7º, *caput* e inciso III da IN RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, que dispõe sobre normas gerais de tributação relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF).

6. Passa, então, a tratar do entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) a respeito da não incidência de IRPF sobre verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária, transcrevendo, inclusive uma ementa jurisprudencial do mesmo Tribunal.

7. Encerra sua exposição alegando que, considerando o contexto normativo trazido por ela, uma vez que os valores pagos aos seus empregados sob o título de “Abono Aposentadoria” possuem finalidade e características análogas àquelas que fundamentam os planos de demissão voluntária, dada sua natureza indenizatória; tal benefício seria isento do Imposto sobre a Renda.

8. Conclui informando que, apesar deste seu entendimento, a fim de cumprir a legislação tributária e evitar danos patrimoniais a si própria e/ou aos seus empregados que eventualmente deliberarem pela adesão ao benefício, preferiu recorrer ao instituto da consulta para perquirir o posicionamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sobre a natureza jurídica do mesmo, bem como sobre a incidência ou não de Imposto de Renda sobre ele.

9. Fundamenta sua consulta nos dispositivos legais já citados, quais sejam: art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988; art. 39, inciso XX, do Decreto nº 3.000, de 1999; no art. 7º, *caput* e inciso III, da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 2014, na Instrução Normativa SRF nº 165, de 31 de dezembro de 1998, e no Parecer PGFN/CRJ nº 1.278, de 1998.

10. Finaliza apresentando os seguintes questionamentos:

- 1) *A Receita Federal do Brasil entende que os valores pagos a título de “Abono Aposentadoria” pelo (...) aos empregados que aderem ao benefício para operacionalização a rescisão do contrato de trabalho possui as características análogas as dos planos de demissão voluntária?*
- 2) *Os valores pagos a título de “Abono Aposentadoria” pelo (...) aos empregados possui natureza indenizatória ou remuneratória?*
- 3) *Os valores pagos a título de “Abono Aposentadoria” pelo (...) aos empregados tem incidência de Imposto de Renda ou são valores isentos?*

Fundamentos

11. Importa, inicialmente, esclarecer que o processo de consulta, regido pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

12. É necessário, ainda, ressaltar que o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 2013 (que trata do processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira dos tributos sob administração da Receita Federal do Brasil), o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente (art. 28 da mencionada Instrução Normativa), mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

13. Feitas essas considerações iniciais, cabe analisar os arts. 52 e seguintes do Regulamento de Pessoal da entidade, conforme apresentado pelo consulente:

Art. 52 - **O ABONO APOSENTADORIA será pago** pelo (...) no valor de ½ (meia) remuneração por ano de efetivo exercício na Administração Regional do (...), aos Servidores aos quais forem **concedidas Aposentadorias por: Tempo de Contribuição, Idade e Especial.**

Parágrafo Único - Para fazer jus ao Abono Aposentadoria o Servidor deverá ter no **mínimo 10 (dez) anos de efetivo exercício** na Entidade, além do tempo **mínimo e o número de contribuições mensais exigidos por Lei para a concessão da Aposentadoria**, cabendo ao órgão de RH avisar o Servidor de seu direito ao benefício e das condições para realizar sua opção, na época de sua aposentadoria.

Art. 53 - O servidor a que tiver sido concedida a Aposentadoria por Tempo de Contribuição e ou Idade e que **não se desligar** do Quadro de Pessoal, a critério da Entidade, até 60 (sessenta) dias após completar 35 anos/segurado e 30 anos/segurada de contribuição para as Aposentadorias Por Tempo de Contribuição, e 65 anos/segurado e 60 anos/segurada de Idade, para as Aposentadorias Por Idade, **perderá o direito** ao benefício Abono Aposentadoria.

Art. 54- **O Servidor que não requerer a Aposentadoria Por Tempo de Contribuição e ou Idade** até 12 meses após 35 anos de contribuição/segurado e 30 anos de contribuição/segurada e/ou 65 anos de Idade/segurado e 60 anos de Idade/segurada, a critério da Entidade, **perderá o direito ao benefício Abono Aposentadoria.**

§ 1º) **As disposições** do 'caput' dos Artigos 53 e 54 **aplicam-se na concessão da Aposentadoria Especial.**

§ 2º) O Servidor deverá comprovar a data em que tomou conhecimento da Concessão da Aposentadoria por Tempo de Serviço e/ou Idade através de documento emitido pela seguridade social oficial.

(...)

Ari. 56 - O pagamento será efetuado em 03 (três) parcelas mensais e iguais, **sendo a primeira por ocasião da Rescisão do Contrato de Trabalho, e as demais com intervalos de 30 e 60 dias.**

Art. 57 - Para fins de arredondamento da contagem de tempo de efetivo exercício, contar-se-á o período incompleto de ano, quando superior a 06(seis) meses. (grifos não constam do original)

14. Em síntese, o Regulamento de Pessoal da entidade prevê o pagamento de Abono Aposentadoria, quando da rescisão do contrato de trabalho, a servidores que cumprirem determinadas condições, tais como ter no mínimo 10 (dez) anos de efetivo exercício na entidade, terem sido aposentados por tempo de contribuição, por idade ou por aposentadoria especial. Estabelece, ainda, situações em que o servidor, a critério da entidade, perderá o direito ao benefício.

15. Cumpre recordar que conforme o disposto no art. 62 da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 2014, estão dispensados da retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) e da tributação na Declaração de Ajuda Anual (DAA) os rendimentos recebidos a título de adesão a Planos de Aposentadoria Incentivada (PAI) tendo em vista a edição do Ato Declaratório PGFN nº 2, de 23 de setembro de 2003, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, em consequência da aprovação do Parecer PGFN/CRJ nº 1644/2003 pelo Ministro de Estado da Fazenda.

16. O Abono Aposentadoria ora analisado é pago em decorrência de um programa de aposentadoria incentivada instituído pela entidade no qual não é estipulada uma data final para a adesão ao programa. O referido Abono, conforme informações trazidas pela consulente, vem sendo pago aos empregados quando das rescisões dos contratos de trabalho desde que atendidos os requisitos estabelecidos no regulamento, sendo assim um benefício oferecido continuamente.

16.1. Não há dúvidas que o Abono Aposentadoria objeto da consulta constitui-se em um incentivo à aposentadoria dos servidores uma vez que somente é pago para servidores que se aposentarem e rescindirem o seu contrato de trabalho.

17. Cumpre, então, analisar se o fato de o Abono Aposentadoria estar previsto em regulamento e não em um Programa de Aposentadoria Incentivada estabelecido com prazo de adesão determinado afasta seu enquadramento no disposto no Ato Declaratório PGFN nº 2, de 2003, e no Parecer PGFN nº 1644, de 2003, e a consequente aplicação do art. 62 da IN RFB nº 1.500, de 2014.

18. Para melhor análise da questão, apresentam-se abaixo partes do referido Parecer PGFN:

PARECER PGFN/CRJ/nº 1644/2003

Tributário. Não incidência de imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de adesão a programas de aposentadoria incentivada.

Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

(...)

5. Com efeito, relativamente aos programas de demissão voluntária, foi editada a Súmula nº 215 do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, com o seguinte teor:

"A indenização recebida pela adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda."

6. Também no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, foi elaborado e aprovado o Parecer PGFN/CRJ/Nº 1278/98, que dispensou a interposição de recursos e autorizou a desistência dos já interpostos, nessa matéria de programas de demissão voluntária.

(...)

8. Com relação aos programas de aposentadoria incentivada a solução jurídica há de ser a mesma, eis que na essência, as situações equivalem-se.

9. Com efeito, **o entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que é de natureza indenizatória os valores recebidos à título de incentivo à adesão aos planos de aposentadoria**, e como tal, violaria o art. 43 do Código Tributário Nacional a incidência do imposto de renda.

10. Não por outro motivo que no Egrégio Superior Tribunal de Justiça as decisões, monocráticas ou colegiadas, têm sido em sentido contrário aos interesses da Fazenda Nacional:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. APOSENTADORIA INCENTIVADA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. Os valores recebidos a título de aposentadoria incentivada não se encontram sob o foco da tributação pelo Imposto de Renda, porquanto refogem à incidência do art. 43 do Código Tributário Nacional, ante o **caráter indenizatório** de que se revestem.

2. Recurso provido."

(STJ. Primeira Turma. RESP 503921/MT, rel. Ministro Luiz Fux. DJ 01 09 2003. p. 236).

"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO -IMPOSTO DE RENDA - VERBAS INDENIZATÓRIAS X VERBAS DE NATUREZA SALARIAL - DISTINÇÃO.

(...).

3. Diferentemente, as verbas de natureza indenizatória, recebidas como compensação pela renúncia a um direito, não constituem acréscimo patrimonial.

4. Os contribuintes vêm questionando a incidência do tributo nas seguintes hipóteses:

a) quando da adesão ao Plano de Demissão Voluntária - PDV (ou Plano de Demissão Incentivada - PDI) ou Plano de Aposentadoria Voluntária - PAV (ou Plano de Aposentadoria Incentivada) - tendo ambos natureza indenizatória, afasta-se a incidência do Imposto de Renda sobre os valores recebidos quando

da adesão ao plano e sobre férias, licença-prêmio e abonos-assiduidade não gozados (Súmulas 215 e 125/STJ);

(...)

(STJ. Segunda Turma. EDRESP nº 437998.MG. rel. Ministra Eliana Calnion. DJ 24/03/2003).

"RECURSO ESPECIAL - ARTIGO 105, INCISO III. ALÍNEA "C", DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - MANDADO DE SEGURANÇA - PLANO DE INCENTIVO À APOSENTADORIA - FÉRIAS INDENIZADAS - IMPOSTO DE RENDA - NÃO INCIDÊNCIA - DECISÃO EM CONFRONTO COM ENTENDIMENTO SUMULADO - DISSÍDIO NOTÓRIO CARACTERIZADO.

1. As indenizações percebidas pelos empregados que aceitam os denominados programas de demissão voluntária ou de reajuste de pessoal, têm a mesma natureza jurídica daquelas que se recebe quando há a rescisão do contrato de trabalho, qual seja, a de repor o patrimônio ao status quo ante, uma vez que a rescisão contratual, incentivada ou não, consentida ou não, se traduz em um dano, tendo em vista a perda do emprego, que, invariavelmente, provoca desequilíbrio na vida do trabalhador.

2. Recebidas as verbas pela recorrente a título de indenização, há a isenção, porquanto a indenização não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos. Sobre não ser fruto do capital, ociosas quaisquer considerações, por falta de relação entre causa e efeito; do capital derivam valores com conteúdo econômico, tais como juros, ações, remunerações, dividendo, utilidades, enfim, riqueza nova, na acepção técnico-financeira do termo; mas, do capital, per se, não se extraem indenizações.

(...)

6. Recurso conhecido e provido.

7. Decisão por unanimidade.*

(STJ. Segunda Turma. RESP 248672 SP. rei. Ministro Franciullí Netto. DJ 13.08.2001. p.94).

III

(...)

14. Nesses termos, não há dúvida de que futuros recursos que versem sobre o mesmo tema, apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário, sem nenhuma perspectiva de sucesso para a Fazenda Nacional. Portanto, continuar insistindo nessa tese significará apenas alocar os recursos colocados à disposição da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito.

(...)

19. Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, II da Lei nº 10.522, de 19.07.2002, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, recomenda-se sejam autorizadas pelo Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos,

desde que inexistir outro fundamento relevante, nas ações judiciais que versem acerca da incidência do imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de adesão a planos de aposentadoria incentivada.

(...)(grifos não constam do original)

18.1. Recorde-se que para fazer jus ao Abono Aposentadoria o empregado que completar as condições necessárias deve realizar a opção pelo benefício, devendo desligar-se do quadro de pessoal. Nesse sentido, o pagamento do benefício, que será efetuado em três parcelas iniciadas por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, seria uma compensação pela renúncia a um direito, qual seja o emprego.

18.2. Pode-se dizer, ainda, que há, em regra, um prazo para essa opção, conforme o disposto nos arts. 53 e 54 do regulamento.

18.3. Verifica-se, entretanto, que a entidade se reserva o direito de excepcionar determinados casos da perda do direito ao benefício, pois há na redação dos arts. 53 e 54 a expressão “a critério da Entidade”.

19. O fato de o Abono Aposentadoria previsto no regulamento da entidade ser oferecido continuamente não muda sua natureza de incentivo à aposentadoria, uma vez que esse benefício, ao ser pago apenas a empregados aos quais forem concedidas aposentadorias e a partir da rescisão do contrato de trabalho, não deixa de ser um plano de aposentadoria incentivada a que se refere o Ato Declaratório PGFN nº 2, de 2003, e o Parecer PGFN/CRJ nº 1644, de 2003.

19.1. Outro entendimento não seria possível, inclusive porque se para fins de dispensa da retenção do IRRF e da tributação na DAA prevista no art. 62 da IN RFB nº 1.500, de 2014, fosse necessário o caráter temporário do pagamento do incentivo à aposentadoria, bastaria a entidade alterar seu regulamento de pessoal periodicamente para incluir o benefício a prazo certo.

Conclusão

20. Pelo exposto, conclui-se que o Abono Aposentadoria previsto no regulamento de pessoal da entidade pago ao empregado ao qual foi concedida aposentadoria por tempo de contribuição, por idade ou aposentadoria especial, que rescindir seu contrato de trabalho por sua própria iniciativa e que preencher determinados requisitos previstos no referido regulamento, tem a mesma natureza dos valores recebidos a título de adesão à Programa de Aposentadoria Incentivada (PAI) e está dispensado da retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e da tributação na Declaração de Ajuste Anual (DAA) consoante o que dispõem o Ato Declaratório PGFN nº 2, de 23 de setembro de 2003, o Parecer PGFN/CRJ nº 1644, de 21 de novembro de 2003, a Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 62.

À consideração superior.

[Assinado digitalmente.]
Marcos Antônio Ruggieri
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe substituto da Disit08

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação (Cosit) para aprovação.

Assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

[Assinado digitalmente.]
FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit