



IR incide sobre gratificação por tempo de serviço

Incide Imposto de Renda sobre os valores pagos como gratificações por liberalidade e por tempo de serviço. A conclusão é do ministro José Delgado, do Superior Tribunal de Justiça. Ele rejeitou o pedido de um contribuinte contra a Fazenda Nacional. O ministro citou precedente da 1ª Turma do STJ para embasar a decisão.

Depois de aderir a um programa de demissão voluntária, Daniel Cordeiro foi à Justiça para contestar a incidência do imposto sobre as verbas de gratificação por liberalidade ou tempo de serviço. Para ele, é ilegal a incidência do IR nesse caso porque os valores recebidos não representam acréscimo patrimonial.

Em primeira e segunda instâncias, o pedido foi rejeitado. A advogada de Daniel Cordeiro entrou com um recurso especial, que não foi admitido. Diante da decisão, recorreu diretamente ao STJ. O ministro José Delgado rejeitou o agravo de instrumento. Ele observou que as Súmulas 125 e 136 do STJ dizem que são isentas do IR as quantias recebidas a título de férias não gozadas por necessidade de serviço e o pagamento de licença-prêmio também não gozada por necessidade de trabalho.

No entanto, ele concluiu que isso não acontece em relação aos valores recebidos a título de gratificação por liberalidade ou por tempo de serviço, pois essas quantias representam acréscimo patrimonial.

O ministro José Delgado citou precedente relatado pelo ministro Teori Albino Zavascki, integrante da 1ª Turma. De acordo com a decisão, “o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de gratificação, em reconhecimento por relevantes serviços prestados à empresa, não tem natureza indenizatória. E, mesmo que tivesse, estaria sujeito à tributação do imposto de renda, já que importou acréscimo patrimonial e não está beneficiado por isenção”.

Leia a decisão:

Superior Tribunal de Justiça

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 839.448 – SP (2006/0261869-8)

RELATOR : MINISTRO JOSÉ DELGADO

AGRAVANTE : DANIEL CORDEIRO

ADVOGADO : BENVINDA BELEM LOPES

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : MARCELO MENDEL SCHFLER E OUTROS

DECISÃO

TRIBUTÁRIO. RESCISÃO CONTRATUAL. INDENIZAÇÃO ESPECIAL. INCIDÊNCIA DE



IMPOSTO DE RENDA. PRECEDENTES.

1. O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza (art. 43 do CTN).
2. Entendimento deste Relator, com base nas Súmulas nºs 125 e 136/STJ e em precedentes desta Corte, de que a indenização especial, as férias e o abono pecuniário não-gozados não configuram acréscimo patrimonial de nenhuma natureza ou renda e, portanto, não são fatos impositivos à hipótese de incidência do IR, tipificada pelo art. 43 do CTN. A referida indenização não é renda nem proventos. A denominada “indenização espontânea” também está no rol das que merecem ser isentadas da incidência do imposto de renda.
3. No entanto, no atinente especificamente à incidência do desconto do IR sobre verbas auferidas, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, a título de “indenização especial” (gratificações, gratificações por liberalidade e por tempo de serviço), in casu, nominada de “Gratificação Liberalidade”, rendo-me à recente posição da egrégia 1ª Turma, que decidiu pela incidência do tributo (REsps nºs 637623/PR, DJ de 06/06/2005; 652373/RJ, DJ de 01/07/2005; 775701/SP, DJ de 07/11/2005)
4. Agravo não-provido.

Vistos, etc.

O autor epigrafado opõe agravo de instrumento para reformar decisão que inadmitiu recurso especial intentado contra acórdão que entendeu pela incidência do imposto de renda sobre verbas auferidas, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho do recorrido, a título de “Gratificação Liberalidade”.

Alegam-se ofensa a dispositivos legais e dissenso pretoriano. Argumenta-se que não deve incidir o IR sobre as referidas verbas, por não estar configurado acréscimo patrimonial. Relatados, decido.

A pretensão é que se reconheça a ilegalidade da incidência do desconto do Imposto de Renda sobre verbas auferidas, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho do recorrido.

A priori, transcrevo o enunciado do art. 43 do CTN:

“O imposto de competência da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

- I. de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
- II. de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior”.

O cerne da lide é sobre a natureza jurídica das verbas percebidas pelo trabalhador, a fim de estabelecer se sobre elas deverá incidir o Imposto de Renda. Nesse sentido, doutrina Roque A. Carrazza:



“Não é qualquer entrada de dinheiro nos cofres de uma pessoa (física ou jurídica) que pode ser alcançada pelo IR, mas, tão-somente, os acréscimos patrimoniais, isto é, “a aquisição de disponibilidade de riqueza nova”, como averbava, com precisão, Rubens Gomes de Souza. Tudo que não tipificar ganhos durante um período, mas simples transformação de riqueza, não se enquadra na área traçada pelo art. 153, III, da CF.

É o caso das indenizações. Nelas, não há geração de rendas ou acréscimos patrimoniais (proventos) de qualquer espécie. Não há riquezas novas disponíveis, mas reparações, em pecúnia, por perdas de direitos”. (IR-Indenização-in RDT 52/90).

Noutra correlação, assim discorre o renomado autor suscitado:

“Mas afinal, que significa a expressão ‘renda e proventos de qualquer natureza’?

Ou, por outro giro verbal: será que qualquer importância recebida, seja a que título for, pode ser alcançada pelo IR? Entendemos que não. Evidentemente o art. 153, III, da Lei Maior, não deu ao legislador ordinário da União liberdade para tributar o que lhe aprouver. Pelo contrário, conferiu-lhe, apenas, o direito de tributar a renda e os proventos de qualquer natureza, observados os princípios constitucionais que militam em favor dos contribuintes. Melhor esclarecendo, o IR só pode alcançar a aquisição de disponibilidade de riqueza nova, vale dizer, o acréscimo patrimonial experimentado durante certo período.

Logo, não é qualquer entrada de dinheiro nos cofres de uma pessoa (física ou jurídica) que pode ser alcançada pelo IR, mas, tão somente, os ‘acréscimos patrimoniais’, isto é, ‘a aquisição de disponibilidade de riqueza nova’, como averbava, com precisão, Rúbens Gomes de Souza. Tudo que tipificar ‘ganhos durante um período, mas simples transformação de riqueza, não se enquadra na área traçada pelo art. 153.’”

(...)

“Em suma, por não revelar uma ‘riqueza nova’ ou ‘acréscimo de patrimônio’, o recebimento de pecúnia, pelo servidor público, das férias e licenças-prêmios vencidas e não gozadas, por absoluta necessidade de serviço, não tem o condão de sujeitá-lo ao tributo em questão. Eventual lei federal que mande tributar tais pagamentos (decorrentes de indenização) será inconstitucional. Nem se alegue que, através do mecanismo das ficções, presunções e equiparações, o legislador federal pode transformar indenizações em rendimentos tributáveis... Em suma, lei federal alguma pode validamente ‘equiparar’ o recebimento de uma indenização (como, por exemplo, da indenização por férias não gozadas e licenças-prêmios vencidas e não gozadas, por necessidade de serviço) à obtenção de renda ou de provento.”

Descabe, pois, a incidência do IR sobre as férias indenizadas, como assentou esta egrégia Corte:

“O pagamento em dinheiro das férias não gozadas, porque indeferidas por necessidade de serviço, não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e também não representa acréscimo



patrimonial, não restando, portanto, sujeitas à incidência de Imposto de Renda” (STJ, 1ª Turma, REsp. nº 36.050-1-SP, Rel. Min. Garcia Vieira, DJU 29/11/93).

A indenização especial, as férias e o abono pecuniário de férias não-gozados, assim como a denominada “indenização espontânea”, a meu ver, não configuram acréscimo patrimonial de nenhuma natureza ou renda e, portanto, não são fatos impositivos à hipótese de incidência do IR, tipificada pelo art. 43 do CTN. O objetivo é oferecer ao trabalhador uma espécie de ajuda de custo.

O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza, como se verifica do art. 43 do CTN. As referidas indenizações não são renda nem proventos, pois não representam nenhum acréscimo patrimonial.

Para Rubens Gomes de Sousa, “isenção é o favor fiscal concedido por lei, que consiste em dispensar o pagamento de um tributo devido” (escólio que se estampa no “Compêndio de Legislação Tributária”, pág. 97, Resenha Tributária, São Paulo, 1975).

Já para Paulo de Barros Carvalho, a regra da isenção consiste na limitação do âmbito da abrangência da norma jurídico-tributária, o que impede que o tributo nasça.

Na realidade, a lei isentiva confere à norma tributária uma nova conformação, na medida em que estabelece que determinado tributo não mais incidirá nos casos estabelecidos na própria norma de isenção.

Esse entendimento acima explicitado está fortalecido com suporte nas Súmulas nºs 125 e 136, editadas por esta distinta Casa, as quais enterram a pretensão da recorrida, litteratim :

SÚMULA Nº 125: “O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.”

SÚMULA Nº 136: “O pagamento de licença-prêmio não gozada por necessidade do serviço não está sujeito ao imposto de renda.”

A fortalecer a posição acima, registro os seguintes precedentes desta colenda Casa Julgadora:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. IMPOSTO DE RENDA. INDENIZAÇÃO ESPECIAL. FÉRIAS NÃO GOZADAS. CONVERSÃO EM PECÚNIA. CARÁTER INDENIZATÓRIO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 43 DO CTN NÃO CONFIGURADA. VIOLAÇÃO A DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. VIA ADEQUADA.

– A Primeira Seção deste Tribunal pacificou o entendimento de que a indenização recebida a título de férias não gozadas está ao abrigo da incidência do imposto de renda, seguindo a orientação de que tais verbas não constituem acréscimos patrimoniais subsumidos na hipótese do art. 43 do CTN.



– A finalidade do recurso especial é a interpretação do direito federal, dirimindo as controvérsias existentes em torno de questões reguladas por legislação infraconstitucional. Cabe ao STF, em sede de recurso extraordinário, o deslinde de matéria de natureza constitucional, a teor do disposto no art. 102, III, da CF.

– Recurso especial conhecido e parcialmente provido.”

(REsp nº 420457/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 29.08.2005)

“TRIBUTÁRIO – ART. 43 DO CTN – IMPOSTO DE RENDA – DEMISSÃO SEM JUSTA CAUSA – FÉRIAS E “INDENIZAÇÃO ESPECIAL” (GRATIFICAÇÃO) – VERBAS INDENIZATÓRIAS – NÃO INCIDÊNCIA.

1. O fato gerador do Imposto de Renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN). Dentro deste conceito se enquadram as verbas de natureza salarial ou as recebidas a título de aposentadoria.

2. Diferentemente, as verbas indenizatórias, recebidas como compensação pela renúncia a um direito, não constituem acréscimo patrimonial.

3. As verbas recebidas em virtude de rescisão de contrato de trabalho, por iniciativa do empregador, possuem nítido caráter indenizatório, não se constituindo acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do Imposto sobre a Renda.

4. Agravo Regimental improvido.” (AgRg no REsp nº 722143/SP, 2ª Turma, Relª Minª Eliana Calmon, DJ de 15.08.2005)

“TRIBUTÁRIO – ART. 43 DO CTN – IMPOSTO DE RENDA – DEMISSÃO SEM JUSTA CAUSA – “INDENIZAÇÃO ESPECIAL” (GRATIFICAÇÃO) – VERBAS INDENIZATÓRIAS – NÃO INCIDÊNCIA.

– A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que as verbas recebidas em virtude de rescisão de contrato de trabalho por iniciativa do empregador possuem nítido caráter indenizatório, não erigindo em acréscimo patrimonial passível de tributação pelo imposto de renda na forma do artigo 43 do CTN.

– Agravo regimental improvido.”

(AgRg no Ag nº 671180/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 01.08.2005)

“RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. RESCISÃO DE CONTRATO DE TRABALHO SEM JUSTA CAUSA. GRATIFICAÇÃO ESPONTÂNEA PAGA PELO EMPREGADOR. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO-INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

– As verbas recebidas a título de “gratificação espontânea”, como na espécie, têm a mesma natureza jurídica daquelas denominadas “indenização especial” que se recebe quando há a rescisão do contrato de



trabalho, qual seja, a de repor o patrimônio ao statu quo ante, uma vez que a rescisão contratual, incentivada ou não, consentida ou não, traduz-se em um dano, tendo em vista a perda do emprego, que, invariavelmente, provoca desequilíbrio na vida do trabalhador.

– Não-configurada, portanto, hipótese de incidência do imposto de renda previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional.

– Recurso especial provido.”

(REsp nº 697880/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 20.06.2005)

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEMISSÃO SEM JUSTA CAUSA. PAGAMENTO DE VERBAS A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO ESPECIAL. ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.

– 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.

– Incidência da Súmula 83/STJ.

– Agravo regimental improvido.”

(AgRg no Ag nº 657333/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 06.06.2005)

“TRIBUTÁRIO – ART. 43 DO CTN – IMPOSTO DE RENDA – DEMISSÃO SEM JUSTA CAUSA – FÉRIAS E “INDENIZAÇÃO ESPECIAL” (GRATIFICAÇÃO) – VERBAS INDENIZATÓRIAS – NÃO INCIDÊNCIA.

1. O fato gerador do Imposto de Renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN). Dentro deste conceito se enquadram as verbas de natureza salarial ou as recebidas a título de aposentadoria.

2. Diferentemente, as verbas indenizatórias, recebidas como compensação pela renúncia a um direito, não constituem acréscimo patrimonial.

3. As verbas recebidas em virtude de rescisão de contrato de trabalho, por iniciativa do empregador, possuem nítido caráter indenizatório, não se constituindo acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do Imposto sobre a Renda.

4. Recurso especial dos autores provido.



5. Recurso especial adesivo da União improvido.” (REsp nº 652220/SP, 2ª Turma, Relª Minª Eliana Calmon, DJ de 18.04.2005)

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. IMPOSTO DE RENDA. SUPOSTA AFRONTA A PRECEITOS LEGAIS. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

SÚMULAS 282 E 356/STF. DEMISSÃO SEM JUSTA CAUSA. INDENIZAÇÃO ESPECIAL. VERBAS INDENIZATÓRIAS. ARTIGO 43 DO CTN. ALCANCE. FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO. AUSÊNCIA DE INTERESSE DE AGIR.

1. Ausência de prequestionamento do disposto no artigo 111, II, do CTN. Incidência das Súmulas 282 e 356/STF.

2. As verbas recebidas em virtude de rescisão de contrato de trabalho por iniciativa do empregador possuem nítido caráter indenizatório, não erigindo em acréscimo patrimonial passível de tributação pelo imposto de renda na forma do artigo 43 do CTN.

3. Falta de interesse de agir relativamente ao pedido de incidência de Imposto de Renda sobre as férias simples e proporcionais, porque já determinada pelo Tribunal de origem, e sobre a licença-prêmio, uma vez consignada a carência de ação nesse particular.

4. Recurso especial conhecido em parte e improvido.” (REsp nº 698722/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 18.04.2005) “TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEMISSÃO SEM JUSTA CAUSA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. ARTIGO 43 DO CTN. ALCANCE.

1. Como bem salientado pelo Tribunal de origem, as verbas recebidas em virtude de rescisão de contrato de trabalho por iniciativa do empregador “possuem nítido caráter indenizatório, não erigindo em acréscimo patrimonial passível de tributação pelo imposto de renda, na forma do art. 43 do CTN”.

2. Recurso especial improvido.” (REsp nº 651899/RJ, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 03.11.2004) Esse é posicionamento que entendo ser o mais coerente com a legislação vigente. No entanto, especificamente quanto à incidência do desconto do IR sobre verbas auferidas, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho do recorrido, a título de “indenização especial” (gratificações, gratificações por liberalidade e por tempo de serviço), in casu, nominada de “Gratificação Liberalidade”, rendo-me à recente posição da egrégia 1ª Turma, que decidiu:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO DE GRATIFICAÇÃO A EMPREGADO, POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO, A TÍTULO ESPONTÂNEO, EM RECONHECIMENTO A RELEVANTES SERVIÇOS PRESTADOS AO EMPREGADOR. NATUREZA. REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. DISTINÇÃO ENTRE INDENIZAÇÃO POR DANOS AO PATRIMÔNIO MATERIAL E AO PATRIMÔNIO IMATERIAL.



1. O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os “acréscimos patrimoniais”, assim entendidos os acréscimos ao patrimônio material do contribuinte.
 2. Indenização é a prestação destinada a reparar ou recompensar o dano causado a um bem jurídico por ato ou omissão ilícita. Os bens jurídicos lesados podem ser (a) de natureza patrimonial (= integrantes do patrimônio material) ou (b) de natureza não-patrimonial (= integrantes do patrimônio imaterial ou moral), e, em qualquer das hipóteses, quando não recompostos in natura, obrigam o causador do dano a uma prestação substitutiva em dinheiro.
 3. Não tem natureza indenizatória, sob esse aspecto, o pagamento correspondente a uma prestação que, originalmente (= independentemente da ocorrência de lesão), era devida em dinheiro, pois, em tal caso, há simples adimplemento in natura da obrigação. Igualmente, não tem natureza indenizatória o pagamento em dinheiro que não tenha como pressuposto a existência de um dano causado por ato ilícito.
 4. O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material).
 5. A indenização que acarreta acréscimo patrimonial configura fato gerador do imposto de renda e, como tal, ficará sujeita a tributação, a não ser que o crédito tributário esteja excluído por isenção legal, como é o caso das hipóteses dos incisos XVI, XVII, XIX, XX e XXIII do art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto 3.000, de 31.03.99.
 6. No caso, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de gratificação, em reconhecimento por relevantes serviços prestados à empresa, não tem natureza indenizatória. E, mesmo que tivesse, estaria sujeito à tributação do imposto de renda, já que (a) importou acréscimo patrimonial e (b) não está beneficiado por isenção. A lei isenta de imposto de renda “a indenização (...) por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho” (art. 39 do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000/99).
 7. Recurso especial provido.” (REsp 637623/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 06/06/05)
- No mesmo sentido e do mesmo Relator: REsp nº 652373/RJ, DJ de 01/07/2005; REsp nº 775701/SP, DJ de 07/11/2005).
- Por tais razões, NEGOU provimento ao Agravo para que incida o IR, apenas e tão-somente, sobre as verbas auferidas, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, a título de “indenização especial”



(gratificações, gratificações por liberalidade e por tempo de serviço), o que, no caso dos autos, representa a “Gratificação Liberalidade”.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília (DF), 12 de fevereiro de 2007.

MINISTRO JOSÉ DELGADO

Relator

Date Created

08/03/2007