



---

**Súmula n. 386**



---

**SÚMULA N. 386**

---

São isentas de imposto de renda as indenizações de férias proporcionais e o respectivo adicional.

**Referências:**

CF/1988, art. 7º, XVII.

CLT, art. 146.

CTN, art. 43.

Lei n. 7.713/1988, art. 6º, V.

Decreto n. 3.000/1999, art. 39, XX.

**Precedentes:**

AgRg no Ag	1.008.794-SP	(1ª S, 25.06.2008 – DJe 1º.07.2008)
AgRg no REsp	855.473-SP	(2ª T, 21.08.2007 – DJ 14.09.2007)
AgRg no REsp	875.535-SP	(1ª T, 20.09.2007 – DJ 18.10.2007)
AgRg no REsp	1.057.542-PE	(1ª T, 19.08.2008 – DJe 1º.09.2008)
AgRg nos EREsp	916.304-SP	(1ª S, 08.08.2007 – DJ 08.10.2007)
Pet	6.243-SP	(1ª S, 24.09.2008 – DJe 13.10.2008)
REsp	885.722-SP	(2ª T, 10.06.2008 – DJe 30.06.2008)
REsp	896.720-SP	(2ª T, 15.02.2007 – DJ 1º.03.2007)
REsp	979.887-SP	(2ª T, 25.09.2007 – DJ 05.10.2007)
REsp	985.223-SP	(2ª T, 06.05.2008 – DJe 16.05.2008)
REsp	1.010.509-SP	(1ª T, 03.04.2008 – DJe 28.04.2008)
REsp	1.111.223-SP	(1ª S, 22.04.2009 – DJe 04.05.2009)

Primeira Seção, em 26.8.2009

DJe 1º.9.2009, ed. 430



---

**AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO N.  
1.008.794-SP (2008/0022315-3)**

---

Relator: Ministro Teori Albino Zavascki

Agravante: Fazenda Nacional

Procurador: Juliana Furtado Costa Araujo e outro(s)

Agravado: Alfredo Cavalheiro

Advogado: Luís Roberto Bueloni S Ferreira e outro(s)

---

**EMENTA**

Tributário. Imposto de renda. Pagamento de indenização por rompimento do contrato de trabalho. Cumprimento de convenção ou acordo coletivo de trabalho. Estabilidade provisória. Isenção.

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. O pagamento de indenização por rompimento de vínculo funcional ou trabalhista, embora represente acréscimo patrimonial, está contemplado pela isenção do art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 (“Ficam isentos do imposto de renda (...) a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei (...”).

3. No domínio do Direito do Trabalho, as fontes normativas não são apenas as leis em sentido estrito, mas também as convenções e os acordos coletivos, cuja força impositiva está prevista na própria Constituição (art. 7º, inc. XXVI). Nesse entendimento, justifica-se a inclusão dessas espécies normativas no conceito de “lei”, constante da expressão “até o limite garantido em lei”, a que se refere a norma de isenção. É legítima, conseqüentemente, a norma do art. 39, XX, do Decreto n. 3.000/1999, que, ao regulamentar a hipótese de isenção do art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988, inclui entre as indenizações isentas, não apenas as decorrentes de ato do poder legislativo propriamente dito, mas também as previstas em “dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho (...)”. Precedente: REsp n. 998.002-SP, 1ª Turma, DJ de 10.3.2008.

4. O direito a estabilidade temporária no emprego é bem do patrimônio imaterial do empregado. Assim, a indenização paga em decorrência do rompimento imotivado do contrato de trabalho, em valor correspondente ao dos salários do período de estabilidade, acarreta acréscimo ao patrimônio material, constituindo, por isso mesmo, fato gerador do imposto de renda. Todavia, tal pagamento não se dá por liberalidade do empregador, mas por imposição da ordem jurídica. Trata-se, assim, de indenização prevista em lei e, como tal, abarcada pela norma de isenção do imposto de renda. Precedente: REsp n. 870.350-SP, 1ª Turma, DJ de 13.12.2007.

5. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto nos arts. 7º, XVII, da Constituição e 148 da CLT, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda. Todavia, o pagamento a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, está beneficiado por isenção (art. 39, XX do RIR, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999 e art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988). Precedentes: REsp n. 782.646-PR, AgRg no Ag n. 672.779-SP e REsp n. 671.583-SE.

6. Agravo regimental a que se nega provimento.

## ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Hamilton Carvalhido e Francisco Falcão.

Brasília (DF), 25 de junho de 2008 (data do julgamento).

Ministro Teori Albino Zavascki, Relator

DJe 1º.7.2008

## RELATÓRIO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki: Trata-se de agravo regimental (fls. 169-175) interposto contra decisão cuja ementa é a seguinte:

Tributário. Imposto de renda. Pagamento de indenização por rompimento do contrato de trabalho no período de estabilidade provisória. Férias vencidas e não-gozadas. Terço constitucional. Aviso prévio. Programas instituídos em cumprimento de convenção ou acordo coletivo de trabalho. Inexigibilidade. Agravo de instrumento conhecido para, desde logo, negar seguimento ao recurso especial (fl. 165).

Conforme ficou expresso na decisão agravada, “(...) as verbas sobre as quais se pretende ver reconhecida a incidência do IR são as referentes aos seguintes pagamentos: férias vencidas e não-gozadas, acrescidas de terço constitucional, indenização por estabilidade, aviso prévio e aviso prévio previsto em Convenção Coletiva”

Sustenta a agravante, em suma, que (a) inexistente convenção coletiva de trabalho vigente à época da rescisão do contrato de trabalho e em nenhum momento foi tratado pelas instâncias ordinárias; (b) a verba foi paga por mera liberalidade do empregador, importando em acréscimo patrimonial e (c) a Súmula n. 215-STJ somente se aplica aos servidores públicos civis, nos termos do art. 14 da Lei n. 9.468/1997.

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki (Relator): 1. Não está em questão, aqui, a matéria relacionada com a Súmula n. 215-STJ. Questiona-se, sim, a respeito da incidência de imposto de renda sobre valores recebidos pelo autor, por ocasião da rescisão do seu contrato de trabalho, a título de férias vencidas e não-gozadas, acrescidas de terço constitucional, indenização por estabilidade, aviso prévio e aviso prévio previsto em Convenção Coletiva. O TRF da 3ª região, mantendo a sentença de primeiro grau, entendeu que, “na rescisão do contrato de trabalho, as verbas que se revistam de caráter indenizatório estão infensas à incidência do imposto de renda” (fl. 80). A matéria subiu foi afetada à 1ª Seção, por decisão da 1ª Turma, em 10.6.2008.

2. A irresignação não merece prosperar, já que os valores aqui questionados estão abrigados por norma de isenção do imposto de renda. Veja-se.

3. Valor pago a título de aviso prévio em cumprimento de acordo ou convenção coletiva:

A origem desse pagamento, como emanado de norma coletiva, está atestada no termo de rescisão do contrato de trabalho (fl. 23). No que respeita à exigibilidade de imposto de renda sobre pagamentos indenizatórios dessa natureza (feitos em cumprimento de Acordo Coletivo ou Convenção Coletiva de Trabalho), proferi voto no REsp n. 998.002-SP, acolhido por unanimidade pela Primeira Turma (DJ de 10.3.2008), cuja ementa é a seguinte:

Tributário. Imposto de renda. Pagamento a empregado, por ocasião da rescisão do contrato. Isenção para programas instituídos em cumprimento de convenção ou acordo coletivo de trabalho.

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. O pagamento de indenização por rompimento de vínculo funcional ou trabalhista, embora represente acréscimo patrimonial, está contemplado por isenção em duas situações: (a) a prevista no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 (“Ficam isentos do imposto de renda (...) a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei (...)”) e (b) a prevista no art. 14 da Lei n. 9.468/1997 (“Para fins de incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos, serão considerados como indenizações isentas os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário”).

3. No domínio do Direito do Trabalho, as fontes normativas não são apenas as leis em sentido estrito, mas também as convenções e os acordos coletivos, cuja força impositiva está prevista na própria Constituição (art. 7º, inc. XXVI). Nesse entendimento, não se pode ter por ilegítima a norma do art. 39, XX, do Decreto n. 3.000/1999, que, ao regulamentar a hipótese de isenção do art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988, inclui entre as indenizações isentas, não apenas as decorrentes de ato do poder legislativo propriamente dito, mas também as previstas em “dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho (...)”.

4. Pode-se afirmar, conseqüentemente, que estão isentas de imposto de renda, por força do art. 6º, V da Lei n. 7.713/1988, regulamentado pelo art. 39, XX do Decreto n. 3.000/1999, as indenizações por rescisão do contrato pagas pelos empregadores a seus empregados quando previstas em dissídio coletivo ou convenção trabalhista, inclusive, portanto, as decorrentes de programa de demissão voluntária instituídos em cumprimento das referidas normas coletivas.

(...)

Transcrevo os fundamentos do precedente mencionado, adequados ao caso em exame, especialmente os que justificam a inclusão das convenções e acordos coletivos no conceito de “lei”, constante da expressão “até o limite garantido em lei”, a que se refere a norma de isenção:

Interpretação sistemática das normas de regência permitem harmonizar tal dispositivo regulamentar, pelo menos em certos casos, com a norma de isenção prevista no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988. Diz o inciso que estão isentos do imposto de renda:

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.

Regulamentando tal inciso, o Decreto n. 3.000/1999 dispôs, no seu art. 39, XX, que estão isentos do imposto “a indenização e o aviso prévio pagos 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 (...)”. Com essa previsão nada mais fez o regulamento do que esclarecer o conceito genérico de “lei”, adaptando-a às especificidades das fontes normativas do Direito do Trabalho, que, além das leis produzidas pelo Poder Legislativo propriamente dito, incluem também as convenções e acordos coletivos de trabalho, cujo força normativa tem assento na própria Constituição, a saber:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XXVI - reconhecimento das convenções e acordos coletivos de trabalho;

Embora não haja unanimidade a respeito da natureza jurídica das convenções e acordos coletivos de trabalho, não há como negar-lhe a força normativa, conforme sustenta a seguinte doutrina especializada:

Especificamente com relação às convenções coletivas, *Sergio Pinto Martins* indica três teorias que tratam da natureza jurídica desse instrumento coletivo. A primeira seria a teoria contratualista, a segunda a normativa e a terceira a teoria mista. Esclarece o autor que a teoria contratualista entende a convenção coletiva como um contrato, o qual resulta da vontade das partes que agem no campo da autonomia privada no ajuste de um

negócio jurídico. Já a teoria normativa explica a convenção coletiva em razão dos seus efeitos, pois esta valerá para todos os integrantes de uma categoria profissional representada pelo sindicato que realizou o ajuste, independente dos membros da categoria integrarem o corpo associativo do sindicato. Segundo a teoria mista a convenção coletiva teria dupla natureza. Na elaboração a convenção é contratual, pois expressa um acordo de vontades dos interessados e nos efeitos é normativa, pois incide sobre todos os contratos individuais de trabalho, sem considerar a vontade dos trabalhadores que não concordem com o conteúdo pactuado. O mesmo autor conclui:

A teoria mista parece que é a que melhor explica a natureza jurídica da convenção coletiva, sem se ater apenas ao caráter contratual ou normativo, mas misturando as duas características. Como já se disse: teria a convenção coletiva corpo de contrato e alma de lei.

Com a devida vênia, podemos acrescentar, que os instrumentos coletivos em geral têm natureza mista, pois estabelecem normas imperativas como resultado da autonomia contratual. As disposições dos instrumentos coletivos aplicam-se a todos os contratos individuais de trabalho existentes ou que vierem a ser firmados entre empregados e empregadores se acordo ou entre sindicatos se convenção. Tanto os novos empregados de um determinado empregador quanto os novos trabalhadores que vierem a integrar a categoria profissional terão seus contratos individuais regidos pelas condições do acordo ou da convenção, independente das respectivas vontades individuais, durante a vigência do instrumento coletivo.

O caráter imperativo ao menos no universo de abrangência previsto na lei empresta ao instrumento coletivo natureza normativa, de norma jurídica imperativa sem possibilidade de renúncia individual, mas sem prejudicar o aspecto contratual. (Marcos Abílio Domingues, *Introdução ao Direito Coletivo do Trabalho*, São Paulo: LTr, 2000, p. 72-73).

E, ainda:

*Teoria da lei delegada.* É uma teoria extracontratual e que se funda na faculdade que tem o Estado de delegar a associações por ele reconhecidas, como representativas dos grupos profissionais e econômicos, o direito de promulgar leis profissionais, cuja vigência e extensão dependem, como é lógico, da manifestação final daquele mesmo Estado.

Tal teoria é a que mais se coaduna com o sistema legal ora vigente no Brasil.

Além disso, é a teoria que mais conforme está com a realidade. Realmente, que o *contrato* em estudo não é um contrato, nenhuma dúvida

pode subsistir. Já o demonstramos no início do presente estudo. O contrato cria, uma vez celebrado, situações jurídicas individuais. Tal é o seu requisito essencial, sem a ocorrência do qual não existirá. Ora, na convenção coletiva ele não existe.

(...)

No caso em espécie, haveria uma delegação dada através da Lei Maior, concedendo ao sindicato a prerrogativa de legislar, em âmbito menor, para as relações contratuais de sua classe, como verdadeira lei de grupo.

(...)

Destarte, a solução *extracontratual* e da *lei delegada* nos parece inevitável.

Extracontratual, porque a convenção é ato individual, de alcance jurídico individual e ato subjetivo.

Lei delegada, porque o convênio em questão obriga a todos inominadamente e, se não tem poder de derogar as leis estatais, pode ampliar os benefícios, que nessas, como vimos, são condições mínimas, e criar outros previstos; é uma verdadeira lei complementar.

*Evaristo de Moraes Filho* a conceitua como tendo “corpo de contrato e alma de lei”. Conceituando-a como “autêntico ato-regra, funciona a convenção como lei profissional, colocando-se numa posição de meio direito entre a categoria e a lei do Estado, como legislação secundária do trabalho, na feliz expressão de *Lucien Girod*”).

Na Consolidação das Leis do Trabalho já se faz sentir a solução extracontratual, quando estende o valimento do “acordo de caráter normativo” a todos os que pertencem ao âmbito de representação dos sindicatos convenientes (art. 611).

Definimos, dentro da legislação brasileira, a convenção coletiva como um ato legislativo elaborado por entidades sindicais e por via convencional, visando regular e estipular as condições para as relações individuais de trabalho. (*Instituições de Direito do Trabalho*, v. II, Arnaldo Sussekind [et. al.]. – ed. atual. por Arnaldo Sussekind e João de Lima Teixeira Filho. – São Paulo: LTr, 2005, p. 1.207-1.208).

(...)

Sendo assim, pode-se afirmar que, relativamente às indenizações pagas em razão de extinção do contrato de trabalho, estão isentas de imposto de renda não apenas as previstas em lei em sentido estrito, mas também as impostas por convenção ou acordo coletivo do trabalho, dada a força normativa desses atos no direito trabalhista.

Essas as razões que justificam a manutenção da decisão agravada, que reconheceu estar isento de imposto de renda o pagamento a título de indenização de aviso prévio, previsto em convenção coletiva.

4. Indenização decorrente do rompimento do contrato de trabalho no período de estabilidade:

Em caso análogo, ao julgar o REsp n. 870.350-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 13.12.2007, a 1ª Turma assentou entendimento assim sumariado na ementa do julgado:

Tributário. Imposto de renda. Pagamento de indenização por rompimento do contrato de trabalho no período de estabilidade provisória. Gratificação especial. Férias vencidas e não-gozadas. Terço constitucional. Natureza. Regime tributário das indenizações. Precedentes.

(...)

4. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto nos arts. 7º, XVII, da Constituição e 148 da CLT, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda. Todavia, o pagamento a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, está beneficiado por isenção (art. 39, XX do RIR, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999 e art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988). Precedentes: REsp n. 782.646-PR, AgRg no Ag n. 672.779-SP e REsp n. 671.583-SE.

(...)

6. Recurso especial parcialmente provido.

No voto de relator, sustentei o seguinte:

4. (...), examine-se a verba referente à "indenização pela renúncia do período de estabilidade". É inquestionável o caráter indenizatório desse pagamento efetuado pela empregadora. O empregado estava sob abrigo da garantia de emprego assegurada pelo art. 118 da Lei n. 8.213/1991, que assim dispõe:

Art. 118 - O segurado que sofreu acidente do trabalho tem garantida, pelo prazo mínimo de doze meses, a manutenção do seu contrato de trabalho na empresa, após a cessação do auxílio-doença acidentário, independentemente de percepção de auxílio-acidente.

Violada essa garantia, a prestação *in natura* (= manutenção do vínculo empregatício) foi substituída pela prestação alternativa representada por

pagamento em dinheiro dos salários que viriam a ser percebidos pelo empregado no período futuro (de “doze meses (...) após a cessação do auxílio-doença acidentário”).

Não há dúvida, outrossim, que o bem jurídico lesado (= garantia de emprego) não tem natureza material. Trata-se de garantia legal pertencente ao patrimônio jurídico imaterial do empregado. O resultado material dessa garantia seria um fato futuro: o recebimento de salários pela correspondente prestação de serviço, que, se ocorrente, configuraria fato gerado do imposto de renda. Assim, a reparação pecuniária pela violação da garantia de emprego acarretou, sem dúvida, um antecipado acréscimo no patrimônio material do empregado e, por isso mesmo, configurou o fato gerador do imposto.

5. Todavia, o pagamento de indenização por rompimento imotivado do contrato de trabalho, em período de estabilidade, está albergado por norma isentiva do imposto de renda. Realmente, a estabilidade temporária (ou provisória) é, na conceituação de Maurício Godinho Delgado “a vantagem jurídica de caráter transitório deferida ao empregado em virtude de uma circunstância contratual ou pessoal obreira de caráter especial, de modo a assegurar a manutenção do vínculo empregatício por um lapso temporal definido, independentemente da vontade do empregador” (Curso de Direito do Trabalho, 2 ed., São Paulo: Ltr, 2003, p. 1.237-8). Trata-se, assim, de instituto que, como assevera o autor, restringe temporariamente “as alternativas de extinção do contrato de trabalho” (op. e loc. cit.), inviabilizando a ruptura contratual pelo empregador, por sua vontade, quando não houver justa causa. Anota, ainda:

Na tradição jurídica brasileira, as garantias de emprego (ou estabilidades provisórias) têm sido fixadas por regras jurídicas de origem e *status* diversificados. Às vezes se trata de regras heterônomas estatais, de *status* constitucional ou legal, como, ilustrativamente, as garantias de emprego do dirigente sindical e do empregado acidentado. Às vezes trata-se de regras heterônomas estatais de origem judicial, como, por exemplo, as garantias de emprego em decorrência de sentença normativa. Finalmente, às vezes derivam de regras autônomas, resultantes de negociação coletiva trabalhista, como, ilustrativamente, passa-se com garantias de emprego concedidas após vigência de convenção ou acordo coletivo de trabalho, ou garantias pré-jubilamento. Na verdade, não chega a ser inviável, do ponto de vista jurídico, embora seja incomum, que a vontade unilateral do empregador também conceda certa garantia. (Op. cit., p. 1.241).

São várias as situações de estabilidade provisória definidas por lei e na Constituição, destacando-se, além da que tratam os autos (estabilidade do empregado acidentado, estabelecida no art. 118 da Lei n. 8.213/1991) as seguintes:

a) Estabilidade de dirigente sindical, prevista no inciso VIII do art. 82 da Constituição Federal e no art. 543, § 3º da CLT, que assim dispõem, respectivamente:

VIII - é vedada a dispensa do empregado sindicalizado a partir do registro da candidatura a cargo de direção ou representação sindical e, se eleito, ainda que suplente, até um ano após o final do mandato, salvo se cometer falta grave nos termos da lei.

§ 3º - Fica vedada a dispensa do empregado sindicalizado ou associado, a partir do momento do registro de sua candidatura a cargo de direção ou representação de entidade sindical ou de associação profissional, até 1 (um) ano após o final do seu mandato, caso seja eleito, inclusive como suplente, salvo se cometer falta grave devidamente apurada nos termos desta Consolidação.

b) Estabilidade de dirigente de Cipa e estabilidade da mulher gestante, dispostas no art. 10, inciso II, alíneas **a** e **b**, do ADCT, nestes termos:

Art. 10. Até que seja promulgada a lei complementar a que se refere o art. 7º, I, da Constituição:

(...)

II - fica vedada a dispensa arbitrária ou sem justa causa:

a) do empregado eleito para cargo de direção de comissões internas de prevenção de acidentes, desde o registro de sua candidatura até um ano após o final de seu mandato;

b) da empregada gestante, desde a confirmação da gravidez até cinco meses após o parto.

c) Estabilidade do trabalhador reabilitado ou de deficiente habilitado, prevista no art. 93, § 1º da Lei n. 8.213/1991, assim redigido:

§ 1º - A dispensa de trabalhador reabilitado ou de deficiente habilitado ao final de contrato por prazo determinado de mais de 90 (noventa) dias, e a imotivada, no contrato por prazo indeterminado, só poderá ocorrer após a contratação de substituto de condição semelhante.

d) Estabilidade do membro do Conselho Curador do FGTS, fixada no art. 3º, § 9º, da Lei n. 8.036:

§ 9º- Aos membros do Conselho Curador, enquanto representantes dos trabalhadores, efetivos e suplentes, é assegurada a estabilidade no emprego, da nomeação até 1 (um) ano após o término do mandato de representação, somente podendo ser demitidos por motivo de falta grave, regularmente comprovada através de processo sindical.

e) Estabilidade dos empregados eleitos diretores de cooperativas, posta no art. 55 da Lei n. 5.764:

Art. 55 - Os empregados de empresas que sejam eleitos diretores de sociedades cooperativas pelos mesmos criadas, gozarão das garantias asseguradas aos dirigentes sindicais pelo art. 543 da Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943).

f) Estabilidade de membro de comissão de conciliação prévia, determinada pelo art. 625-B, 1º da Lei n. 9.958/2000, nestes termos:

Art. 625-B. A Comissão instituída no âmbito da empresa será composta de, no mínimo, dois e, no máximo, dez membros, e observará as seguintes normas:

(...)

§ 1º É vedada a dispensa dos representantes dos empregados membros da Comissão de Conciliação Prévia, titulares e suplentes, até um ano após o final do mandato, salvo se cometerem falta grave, nos termos da lei.

Em todas essas situações, a lei assegura ao empregado a manutenção do vínculo de emprego, limitando, conseqüentemente, a possibilidade de despedidas injustificadas. Ora, a violação, pelo empregador, da norma de proteção do emprego acarreta certamente conseqüências jurídicas, seja a da reparação *in natura* (= reintegração do empregado), seja a indenização pecuniária. Embora essa norma sancionatória (= preceito secundário) nem sempre esteja expressa, ela é inerente ao sistema normativo. Toda a norma jurídica contém, em sua estrutura, expressa ou implicitamente, dois distintos enunciados: o da prestação e o da sanção. O primeiro (= norma primária) dispõe sobre a conduta (= prestação, dever jurídico) do sujeito passivo em face do ativo, a ser observada ante determinado fato; e o segundo (= norma secundária) estabelece a sanção (= conseqüência jurídica), a ser aplicada pelo Estado, em face do eventual não-atendimento da prestação, ou seja, do não cumprimento do primeiro enunciado. A sanção, como diz Bobbio, é “a resposta à violação” (BOBBIO, Norberto. *Teoría general del derecho*. Tradução de Jorge Guerrero R. 2. ed. Santa Fe de Bogota, Colombia: Editorial Temis, 1992, p. 105) ou, como afirma Batista Machado, é “a reação do direito à inobservância ou à violação das suas normas” (J. BAPTISTA MACHADO. *Introdução ao direito e ao discurso legitimador*. Coimbra: Livraria Almedina, 1993, p. 133). Daí afirmar-se que a sanção (= norma secundária) é parte essencial da estrutura normativa, já que “uma infração ao direito não pode ser juridicamente irrelevante” (J. Batista Machado, *op. e loc. cit.*). Ela pode estar expressa no enunciado normativo, como pode estar implícita. A simples explicitação da norma primária é suficiente para afirmar

também a norma secundária. Isso também ocorre com as normas que asseguram direitos trabalhistas, como esse da estabilidade temporária no emprego. Ainda que não expressa, é inquestionável a existência de uma sanção jurídica para o caso de violação, sanção essa consistente na reparação *in natura*, ou na substituição do bem por equivalente em dinheiro. Aliás, tal sanção decorre até mesmo do sistema do direito comum, que impõe a reparação dos danos decorrentes dos atos ilícitos. É o que prescrevem os artigos 186 e 927 do Código Civil:

Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.

Art. 927. Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo

Não é por outra razão que, no direito do trabalho, assegura-se reparação pecuniária, em caso de violação ao direito da estabilidade temporária, nas hipóteses de despedida da empregada gestante (Enunciado n. 244-TST), de extinção do estabelecimento ou da empresa, de incompatibilidade formada entre as partes (art. 496 da CLT), ou de impossibilidade de reintegração por já ter expirado o período da estabilidade.

Pode-se afirmar, portanto, que o pagamento de indenização pelo rompimento imotivado do contrato de trabalho, em valor correspondente ao dos salários do período de estabilidade provisória, não decorre de mera liberalidade do empregador, mas sim de uma imposição da ordem jurídica. Trata-se, assim, de indenização abrigada pela norma de isenção de imposto de renda prevista no inciso XX do art. 39 do RIR/1999 (Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto n. 3.000, de 31.3.1999), a saber:

XX - a indenização e o aviso prévio pagos 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, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Lei n. 7.713, de 1988, art. 6º, inciso V, e Lei n. 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28).

Merece, portanto, ser mantido o acórdão recorrido nesse ponto.

Nesse sentido é o recente julgado da 1ª Turma: EDcl no Ag n. 861.889-SP, Rel. Min. Denise Arruda, Relator para o acórdão Min. Teori Zavaski, julgado em 18.10.2007.

## 5. Férias vencidas e não-gozadas:

No mesmo precedente acima referido, ficou, a propósito, decidido o seguinte:

6. Em relação ao pagamento de férias vencidas e não gozadas feito pelo empregador a seu empregado em decorrência de rescisão do contrato de trabalho, embora represente a conversão de um bem de natureza não-patrimonial em um bem de natureza patrimonial (pecúnia), que ocasiona naturalmente um acréscimo patrimonial, não se sujeita à incidência do imposto de renda. É que tal pagamento está abrangido na regra de isenção referente à indenização paga por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, prevista no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e repetida no art. 39, XX, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999. Os dispositivos têm a seguinte redação:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

Indenização por Rescisão de Contrato de Trabalho e FGTS

“XX - a indenização e o aviso prévio pagos 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, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Lei n. 7.713, de 1988, art. 6º, inciso V, e Lei n. 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28);

Com efeito, a conversão em pecúnia das férias devidas (a) tem natureza indenizatória (é pagamento substitutivo do direito a descanso) e (b) decorre da cessação do contrato de trabalho, conforme se depreende do art. 146 da CLT:

Art. 146 - Na cessação do contrato de trabalho, qualquer que seja a sua causa, será devida ao empregado a remuneração simples ou em dobro, conforme o caso, correspondente ao período de férias cujo direito tenha adquirido.

Parágrafo único - Na cessação do contrato de trabalho, após 12 (doze) meses de serviço, o empregado, desde que não haja sido demitido por justa causa, terá direito à remuneração relativa ao período incompleto de férias, de acordo com o art. 130, na proporção de 1/12 (um doze avos) por mês de serviço ou fração superior a 14 (quatorze) dias.

No caso, é irrelevante a consideração acerca da existência ou não de prova de que a conversão se deu por "necessidade do serviço", pois ela decorreu da própria extinção do contrato.

Não merece reforma o acórdão quanto ao tópico.

7. De outro lado, o pagamento relativo a adicional de 1/3 sobre férias, quando essas são gozadas, sujeita-se à incidência do referido imposto, não apresentando caráter indenizatório, mas tipicamente salarial. Aliás, tal natureza está assentada de modo expresso nos arts. 7º, XVII, da Constituição e 148 da CLT:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

Art. 148 - A remuneração das férias, ainda quando devida após a cessação do contrato de trabalho, terá natureza salarial, para os efeitos do art. 449.

Todavia, é diferente a situação quando tal adicional integra o valor pago a título de conversão em pecúnia de férias não gozadas (sejam durante o curso do contrato de trabalho ou no momento da sua rescisão), ou de férias proporcionais. Nesse caso, o adicional assume a mesma natureza do pagamento principal.

Ora, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado (a) relativamente às *férias vencidas não-gozadas, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho*, não se sujeita à cobrança do imposto de renda, pois está abrangido na regra de isenção referente à indenização paga por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, prevista no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e repetida no art. 39, XX, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999 c.c. art. 146 da CLT; (b) relativamente às férias proporcionais, igualmente, não está abrangido pela cobrança do imposto de renda, em razão da aludida regra de isenção; e, por fim, (c) relativamente às férias vencidas não-gozadas, quando realizado no curso do contrato de trabalho, também não se sujeita à cobrança do imposto de renda, por força do entendimento jurisprudencial consolidado na Súmula n. 125-STJ, segundo a qual *o pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito a incidência do imposto de renda*.

Não merece reforma o acórdão quanto ao tópico, já que consoante com a jurisprudência desta Corte.

6. À luz dos fundamentos desses precedentes, nego provimento ao agravo regimental. É o voto.

---

**AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL N. 855.473-SP  
(2006/0115869-0)**

---

Relator: Ministro João Otávio de Noronha

Agravante: Antônio Grabiél dos Santos

Advogado: Patricia Cristina Cavallo

Agravado: Fazenda Nacional

Procurador: Naiara Pellizzaro de Lorenzi Cancellier e outro(s)

---

**EMENTA**

Agravo regimental. Recurso que não logra infirmar os fundamentos da decisão agravada. Imposto de renda. Rescisão de contrato por iniciativa do empregador. Indenização especial. Imposto de renda. Incidência. Férias proporcionais e respectivos terços constitucionais. Imposto de renda. Não-incidência. Súmulas n. 125 e n. 136-STJ.

1. Mantém-se na íntegra a decisão agravada quando não infirmados seus fundamentos.

2. As verbas auferidas por ocasião de rescisão de contrato de trabalho a título de indenização especial (gratificações, gratificações por liberalidade e por tempo de serviço) são passíveis de incidência de imposto de renda.

3. Os valores recebidos a título de férias vencidas – simples ou proporcionais – acrescidas do terço constitucional e de licenças prêmios não gozadas por necessidade de serviço ou mesmo por opção

do empregado representam indenização, de modo que não sofrem incidência de imposto de renda.

4. Agravo regimental improvido.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira (Presidente), Humberto Martins, Herman Benjamin e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Castro Meira.

Brasília (DF), 21 de agosto de 2007 (data do julgamento).

Ministro João Otávio de Noronha, Relator

---

DJ 14.9.2007

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro João Otávio de Noronha: Trata-se de agravo regimental interposto por *Antônio Gabriel dos Santos* contra decisão que concedeu parcial provimento ao recurso especial, restando o julgado assim ementado:

Tributário. Imposto de renda. Rescisão de contrato por iniciativa do empregador. Indenização especial. Imposto de renda. Incidência. Férias proporcionais e respectivos terços constitucionais. Imposto de renda. Não-incidência. Súmulas n. 125 e n. 136-STJ.

1. As verbas auferidas por ocasião de rescisão de contrato de trabalho a título de "indenização especial" (gratificações, gratificações por liberalidade e por tempo de serviço) são passíveis da incidência de imposto de renda.

2. Os valores recebidos a título de férias vencidas – simples ou proporcionais – acrescidas do terço constitucional e de licenças prêmios não gozadas por necessidade de serviço ou mesmo por opção do empregado representam indenização, de modo que não sofrem incidência de imposto de renda.

3. Recurso especial provido parcialmente (fl. 183).

Nas razões recursais, sustenta-se que a verba intitulada indenização liberal foi paga a título de indenização pelos anos trabalhados, cargo e idade do ora recorrente, constituindo-se verbas indenizatórias não sujeitas à incidência de imposto de renda. Para tanto, alega-se o seguinte:

Com efeito, somente será objeto de tributação pelo imposto sobre a renda o efetivo aumento do patrimonial do contribuinte, o que não envolve os eventuais ressarcimentos de prejuízos sofridos, como é o caso das indenizações ora tratadas, que serão pagas para recompor o patrimônio do Agravante pelos prejuízos causados com sua demissão sem justa causa (fl. 194).

É o relatório.

#### VOTO

O Sr. Ministro João Otávio de Noronha (Relator): A irresignação não merece prosperar, devendo a decisão agravada ser mantida por seus próprios fundamentos, nos seguintes termos:

Interpõe a *Fazenda Nacional* recurso especial fundado no art. 105, inciso III, alínea **a**, da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região em sede de apelação. O aresto foi assim ementado:

Constitucional e Tributário. Imposto de renda na fonte. Rescisão do contrato de trabalho. Indenização especial. Incidente de uniformização de jurisprudência. Súmula n. 215 do STJ e n. 12 do TRF - 3ª Região. Férias vencidas convertidas em pecúnia. Não incidência. Férias proporcionais. Incidência.

1. Toda e qualquer indenização que visa recomposição patrimonial pela perda de direitos, não configura aquisição de riqueza nova. Assim, não há que se falar em regra isentiva, mas sim em hipótese de não incidência do imposto de renda na fonte.

2. A *quaestio iuris* encontra-se pacificada nos termos do entendimento assente perante a 2ª Seção do E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por ocasião do julgamento do Incidente de Uniformização de Jurisprudência suscitado em sede de apelação em Mandado de Segurança, reg. sob n. 95.03.095720-6, relator Desembargadora Federal Marli Ferreira, DJ 18.2.1998, Seção II, p. 272.

3. Aplicação da Súmula n. 215 do STJ e n. 12 do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

4. Quanto às férias, pouco importa a motivação para o seu recebimento em pecúnia, seja pela necessidade de serviço, ou por voluntariedade do beneficiário, pelo que não havendo o gozo delas, configurada está a natureza indenizatória do pagamento, até porque a conversão em dinheiro somente é concedida se convier aos interesses da empresa.

5. Convém ressaltar que os valores recebidos a título de férias proporcionais e respectivo adicional de 1/3, estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, posto possuírem natureza salarial, uma vez que na época da rescisão contratual não havia completado o período aquisitivo. Precedente AMS n. 2001.61.00.023387-5-SP, relator Des. Fed. *Mairan Maia*.

6. Apelação da União Federal e remessa oficial parcialmente providas.

Irresignada, alega a recorrente que o aresto impugnado violou o art. 43, I e II, do CTN, ao afastar a incidência do imposto de renda sobre as verbas recebidas em decorrência de rescisão de contrato de trabalho.

Sustenta a Fazenda Nacional que as verbas percebidas pelo recorrido, não têm natureza indenizatória e que foram pagas por iniciativa do empregador na ocasião da rescisão do contrato de trabalho, razão pela qual deve incidir, na espécie, a referida exação.

Ademais, defende que não pode ser aplicada ao caso a Súmula n. 215 do STJ, pois a indenização foi relativa a rescisão de contrato por iniciativa do empregador, e não a adesão ao plano de demissão voluntária. Sendo assim, argumenta que as verbas pagas a empregado em virtude de rescisão sem justa causa de contrato trabalhista por iniciativa patronal possui natureza de gratificação, uma vez que não é obrigatório o pagamento de tal quantia. Defende a tese de que, não tendo a referida verba caráter indenizatório, deve incidir sobre ela imposto de renda.

Por fim, sustenta que não restou comprovado nos autos que as férias não foram gozadas por necessidade de serviço, razão pela qual devem ser afastadas as Súmulas n. 125 e n. 136, ambas do STJ.

As contra-razões foram apresentadas às fls. 163-168.

O recurso especial foi admitido à fl. 175.

É o relatório. Decido.

O apelo merece prosperar em parte.

No caso em comento, a recorrida recebeu, em decorrência de rescisão de contrato de trabalho, verbas indenizatórias denominadas “indenização especial, férias indenizadas (vencidas e proporcionais) e seus respectivos adicionais de 1/3”.

Razão assiste à recorrente no tocante à incidência de imposto de renda sobre a verba denominada “indenização especial” (fl. 129), pois a Primeira Turma desta Corte pacificou seu entendimento no sentido de que 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) devem ser passíveis de incidência de imposto de renda.

Nesse contexto, considerando que a verba recebida pelo ora recorrido possui caráter de indenização especial, constato que ela deve sofrer a incidência da referida exação.

Nesse contexto, transcrevo o seguinte precedente:

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 n. 3.000, de 31.3.1999.

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 n. 3.000/1999). 7. Recurso especial provido. (REsp n. 637.623-PR, rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 6.6.2005.)

Cabe ainda destacar o seguinte precedente, da relatoria do Min. José Delgado:

Tributário. Embargos de divergência. Rescisão contratual. Indenização especial. (Indenização liberal). 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 n. 125 e n. 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 qualquer natureza ou renda e, portanto, não são fatos imponíveis 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 que atine 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 “indenização liberal”, rendo-me à posição da egrégia 1ª Turma, que decidiu pela incidência do tributo (REsps n. 637.623-PR, DJ de 6.6.2005; n. 652.373-RJ, DJ de 1º.7.2005; n. 775.701-SP, DJ de 7.11.2005).

4. Embargos de divergência conhecidos e providos. (EDcl no Ag n. 687.462-SP, rel. Ministro José Delgado, DJ de 4.9.2006.)

Com relação à alegação de que deve incidir imposto de renda sobre as parcelas referentes às férias vencidas e indenizadas e ao respectivo terço constitucional, observo que o apelo não merece prosperar.

Sucedem que é firme a orientação jurisprudencial desta Corte de que não incide imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de férias vencidas – simples ou proporcionais – acrescidas de 1/3 (um terço) e não gozadas por necessidade de serviço ou mesmo por opção do servidor, em virtude do caráter indenizatório dos aludidos valores. Caso, pois, de aplicação dos Enunciados inscritos nas Súmulas n. 125 e n. 136 do STJ. Nesse sentido, cito os seguintes precedentes:

Recurso especial. Tributário. Repetição de indébito. Não incide imposto de renda nos valores recebidos a título de licença prêmio, férias, folgas não-gozadas. Preliminares de incompetência do juízo e de prescrição rejeitadas.

- As causas intentadas contra a União poderão ser aforadas na seção judiciária em que for domiciliado o autor, naquele onde houver ocorrido o ato ou fato que deu origem à demanda ou onde esteja situada a coisa, ou, ainda, no Distrito Federal.

- Aplica-se à espécie a regra geral do prazo prescricional aplicada aos tributos sujeitos à homologação, no sentido de que a extinção do direito de pleitear a restituição ocorrerá após 05 (cinco) anos, contados do fato gerador, acrescido de mais 05 (cinco) anos da homologação.

- A impossibilidade dos recorridos de usufruir dos benefícios, criada pelo empregador ou por opção deles, titulares, gera a indenização, porque, negado o direito que deveria ser desfrutado *in natura*, surge o substitutivo da indenização em pecúnia. O dinheiro pago em substituição a essa recompensa não se traduz em riqueza nova, nem tampouco em acréscimo patrimonial, mas apenas recompõe o patrimônio do empregado que sofreu prejuízo por não exercer esse direito.

- Não configura hipótese de incidência do imposto de renda previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional.

- Recurso especial improvido. (Segunda Turma, REsp n. 614.043, relator Ministro Franciulli Netto, DJ de 18.10.2004.)

Processual Civil e Tributário. Agravo regimental. Programa de incentivo à aposentadoria. Verbas indenizatórias (13º salário). Imposto de renda. Não-incidência. Súmulas n. 125 e n. 136-STJ. Precedentes.

1. Agravo regimental contra decisão que proveu o recurso especial da parte agravada.

2. 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).

3. As verbas rescisórias especiais recebidas pelo trabalhador quando da extinção do contrato de trabalho, em face de plano de incentivo à

aposentadoria voluntária, não ensejam acréscimo patrimonial de qualquer natureza ou renda. Disso decorre a impossibilidade da incidência do imposto de renda sobre as mesmas, incluídos o 13º salário e as férias não-gozadas. Incidência das Súmulas n. 125, n. 136 e n. 215-STJ.

4. A indenização especial, o 13º salário, as férias e o abono pecuniário não-gozados não configuram acréscimo patrimonial de qualquer natureza ou renda e, portanto, não são fatos imponíveis à hipótese de incidência do IR, tipificada pelo art. 43, do CTN. A referida indenização não é renda nem proventos.

5. Inteligência das Súmulas n. 125 e n. 136-STJ. Vastidão de precedentes desta Corte Superior.

6. Paradigmas dissonantes citados, não obstante o respeito a eles reverenciado, que não transmitem a posição deste Relator. A convicção sobre o assunto continua a mesma e intensa.

7. Agravo regimental não provido. (Primeira Turma, REsp n. 611.984, relator Ministro José Delgado, DJ de 31.5.2004.)

Processual Civil e Tributário. Repetição de indébito. Imposto de renda retido na fonte. Verbas indenizatórias. Abono pecuniário de férias e ausência permitidas ao trabalho. Não incidência. Ilegitimidade da fonte pagadora para integrar o polo passivo. Juros moratórios. Termo inicial.

1. A fonte pagadora é responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte incidente sobre verbas passíveis de tributação, conforme determinação prevista no art. 45, parágrafo único, do CTN. Todavia, após efetuado o desconto do imposto de renda na fonte, o montante é repassado *incontinenti* ao órgão arrecadador, no caso a Secretaria da Receita Federal, o que torna a Fazenda Nacional a única legitimada para responder por eventual indébito tributário.

2. O abono pecuniário de férias e a conversão em pecúnia da ausência permitida ao trabalho - APIP não configuram acréscimo patrimonial de qualquer natureza ou renda, não estando sujeitos à incidência do Imposto de Renda.

3. Os juros moratórios são devidos a partir do trânsito em julgado, consoante determina a Súmula n. 188-STJ.

4. Recurso especial interposto pela Caixa Econômica Federal provido. Recurso especial interposto pela Fazenda Nacional parcialmente provido; e Recurso especial interposto por Mônica Isabel Alves Rodrigues Cavalcanti e outros provido. (Primeira Turma, REsp n. 488.270, relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 17.11.2003.)

Tributário. Imposto de renda. Abono pecuniário de férias. Ausências permitidas para trato de interesse particular (APIP). Não incidência.

Por possuírem caráter indenizatório, as verbas pagas a título de abono pecuniário de férias e de ausências permitidas ao trabalho (APIP) não estão sujeitas à incidência do imposto de renda.

Recurso de Selma Wanderley Porto e Outros provido.

Recurso da Fazenda Nacional improvido. (Primeira Turma, REsp n. 341.321, relator Ministro Garcia Vieira, DJ de 11.3.2002.)

Ressalto não ser necessária a comprovação da necessidade de serviço para que não incida a exação sobre férias e licença-prêmio, pois o não-gozo pode derivar tanto da opção do empregado como da necessidade de serviço. Nesse sentido, cito os seguintes precedentes:

Recurso especial. Tributário. Repetição de indébito. Não incide imposto de renda nos valores recebidos a título de licença prêmio, férias, folgas não-gozadas. Preliminares de incompetência do juízo e de prescrição rejeitadas.

- As causas intentadas contra a União poderão ser aforadas na seção judiciária em que for domiciliado o autor, naquele onde houver ocorrido o ato ou fato que deu origem à demanda ou onde esteja situada a coisa, ou, ainda, no Distrito Federal.

- Aplica-se à espécie a regra geral do prazo prescricional aplicada aos tributos sujeitos à homologação, no sentido de que a extinção do direito de pleitear a restituição ocorrerá após 05 (cinco) anos, contados do fato gerador, acrescido de mais 05 (cinco) anos da homologação.

- A impossibilidade dos recorridos de usufruir dos benefícios, criada pelo empregador ou por opção deles, titulares, gera a indenização, porque, negado o direito que deveria ser desfrutado *in natura*, surge o substitutivo da indenização em pecúnia. O dinheiro pago em substituição a essa recompensa não se traduz em riqueza nova, nem tampouco em acréscimo patrimonial, mas apenas recompõe o patrimônio do empregado que sofreu prejuízo por não exercitar esse direito.

- Não configura hipótese de incidência do imposto de renda previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional.

- Recurso especial improvido. (Segunda Turma, REsp n. 614.043, relator Ministro Franciulli Netto, DJ de 18.10.2004.)

Agravo regimental. Art. 535 - CPC. Inocorrência. Imposto de renda. Legitimidade. Férias-prêmio. Conversão em pecúnia. Opção do servidor.

- Os embargos declaratórios não se prestam para forçar o ingresso na instância extraordinária se não houver omissão a ser suprida no acórdão, nem fica o juiz obrigado a responder a todas as alegações das partes quando já encontrou motivo suficiente para fundar a decisão.

- No tocante à ilegitimidade do ora agravante, conforme o escólio do art. 157, I, da CF, o imposto de renda retido na fonte é tributo estadual. Destarte, o agente estadual, quando efetua a retenção, age no exercício de competência própria, não delegada.

- Quanto às circunstâncias da fruição das férias-prêmio, o entendimento pacífico das Turmas da Primeira Seção desta eg. Corte, consiste no fato de que, a conversão da licença-prêmio em pecúnia, ainda que não seja por necessidade do serviço, mas, por opção do servidor, não constitui acréscimo patrimonial, mas indenização, escapando portanto, da incidência do Imposto de Renda.

- Precedentes.

- Agravo regimental improvido. (Segunda Turma, AgRg no Ag n. 356.587-MG, relator Ministro Francisco Peçanha, DJ de 30.6.2003.)

Tributário. Imposto de renda. Não-incidência. Verbas indenizatórias. Férias e licença-prêmio não gozadas. Dispensa incentivada.

1. As verbas rescisórias percebidas a título de férias e licença-prêmio não gozadas, bem como pela dispensa incentivada, não estão sujeitas a incidência do Imposto de Renda. Aplicação das Súmulas n. 125, n. 136 e n. 215 do STJ.

2. O fato de as férias-prêmio não terem sido usufruídas por opção do servidor, não lhes retira o caráter indenizatório, razão pela qual não incide, sobre elas, o imposto de renda. (Precedentes).

3. No mesmo sentido, a incidência do Enunciado n. 136 da Corte não depende da comprovação da necessidade de serviço, porquanto o não-usufruto de tal benefício estabelece uma presunção em favor do empregado.

4. Agravo regimental a que se nega provimento. (Primeira Turma, AgRg no Ag n. 468.683-MG, relator Ministro Luiz Fux, DJ de 29.9.2003.)

Ante o exposto, *conheço do recurso especial e dou-lhe parcial provimento* para que incida imposto de renda sobre as verbas pagas a título de indenização especial.

Assim, não tendo o agravante, nas razões do recurso sob exame, apresentado argumento apto para infirmar a decisão recorrida, remanescem incólumes os fundamentos que a sustentaram.

Ante o exposto, *nego provimento ao agravo regimental*.

É como voto.

---

**AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL N. 875.535-SP  
(2006/0176796-4)**

---

Relator: Ministro Luiz Fux  
Agravante: Fazenda Nacional  
Procurador: Lígia Scaff Vianna e outro(s)  
Agravado: Cícero Aparecido de Souza Campos e outro  
Advogado: Maria Helena Purkote

---

**EMENTA**

Processual Civil. Tributário. Recurso especial. Imposto de renda. Incidência. Verbas percebidas a título de indenização por adesão a programa de demissão voluntária promovido por pessoa jurídica de direito privado. Lei n. 7.713/1988. Lei n. 9.468/1997. Decreto n. 3.000/1999. Poder regulamentar.

1. É cediço na Corte que têm natureza indenizatória, *a fortiori* afastando a incidência do Imposto de Renda: *a*) o abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT), mercê da inexistência de previsão legal, na forma da aplicação analógica da Súmula n. 125-STJ, *verbis*: “O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.”, e da Súmula n. 136-STJ, *verbis*: “O pagamento de licença-prêmio não gozada, por necessidade do serviço, não está sujeito ao Imposto de Renda.” (Precedentes: REsp n. 706.880-CE, DJ 17.10.2005; REsp n. 769.817-PB, DJ 3.10.2005; REsp n. 499.552-AL, DJ 19.9.2005; REsp n. 320.601-DF, DJ 30.5.2005; REsp n. 685.332-SP, DJ 14.2.2005; AgRg no AG n. 625.651-RJ, DJ 11.4.2005); *b*) as férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como as licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço, nos termos da Súmula n. 125-STJ (Precedentes: REsp n. 701.415-SE, DJ 4.10.2005; AgRg no REsp n. 736.790-PR, DJ 15.5.2005; AgRg no AG n. 643.687-SP, DJ 27.6.2005); *c*) as férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em pecúnia, irrelevante se decorreram ou não por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais

de 1/3 sobre as férias, todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho, por força da previsão isencional encartada no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e no art. 39, XX, do RIR (aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999) c.c. art. 146, *caput*, da CLT (Precedentes: REsp n. 743.214-SP, DJ 17.10.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, DJ 26.9.2005; AgRg no REsp n. 678.638-SP, DJ 3.10.2005; REsp n. 753.614-SP, DJ 26.9.2005; REsp n. 698.722-SP, DJ 18.4.2005; AgRg no AG n. 599.930-SP, DJ 7.3.2005; REsp n. 675.994-CE, DJ 1º.8.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, DJ 26.9.2005; REsp n. 331.664-SP, DJ 25.4.2005).

2. Deveras, em face de sua natureza salarial, incide a referida exação: *a)* sobre o adicional de 1/3 sobre férias gozadas (Precedentes: REsp n. 763.086-PR, DJ 3.10.2005; REsp n. 663.396-CE, DJ 14.3.2005); *b)* sobre o adicional noturno (Precedente: REsp n. 674.392-SC, DJ 6.6.2005); *c)* sobre a complementação temporária de proventos (Precedentes: REsp n. 705.265-RS, DJ 26.9.2005; REsp n. 503.906-MT, DJ 13.9.2005); *d)* sobre o décimo-terceiro salário (Precedentes: REsp n. 645.536-RS, DJ 7.3.2005; EREsp n. 476.178-RS, DJ 28.6.2004); sobre a gratificação de produtividade (Precedente: REsp n. 735.866-PE, DJ 1º.7.2005); *e)* sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho (Precedentes: REsp n. 742.848-SP, DJ 27.6.2005; REsp n. 644.840-SC, DJ 1º.7.2005); *f)* sobre horas-extras (Precedentes: REsp n. 626.482-RS, DJ 23.8.2005; REsp n. 678.471-RS, DJ 15.8.2005; REsp n. 674.392-SC, DJ 6.6.2005).

3. Em se tratando de verbas indenizatórias pagas por pessoas jurídicas de direito privado, sejam estas referentes a programas de demissão voluntária ou pagas por mera liberalidade do empregador quando da rescisão unilateral do contrato de trabalho, não há falar em isenção do imposto de renda, por ausência de previsão legal nesse sentido.

4. O § 9º do art. 39 do Decreto n. 3.000/1999 extrapolou os limites do poder regulamentar, terminando por indevidamente estender às verbas indenizatórias pagas por pessoas jurídicas de direito privado - referentes a programas de demissão voluntária - a isenção prevista na Lei n. 9.468/1997 (Precedente: AgRg no REsp n. 883.678-SP, Primeira Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJU de 29.6.2007).

5. As indenizações pagas por despedida ou rescisão de contrato de trabalho que excederem os limites garantidos por lei, independentemente de estarem previstas em dissídios coletivos ou convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, não se inserem entre os rendimentos isentos a que se refere o art. 6º da Lei n. 7.713/1988, estando, assim, sujeitas à incidência do imposto de renda. (Precedente: AgRg no REsp n. 883.678-SP, Primeira Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJU de 29.6.2007).

6. *In casu*, a hipótese fática dos autos é de recolhimento do imposto de renda incidente sobre valores pelas ora recorridas percebidos em decorrência de sua adesão à Programa de Demissão Voluntária, promovido por pessoa jurídica de direito privado. Neste particular, devida é a incidência da referida exação.

7. Agravo regimental provido.

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki (Presidente), Denise Arruda, José Delgado e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 20 de setembro de 2007 (data do julgamento).

Ministro Luiz Fux, Relator

---

DJ 18.10.2007

#### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Luiz Fux: Trata-se de agravo regimental interposto pela *Fazenda Nacional* contra decisão de minha lavra, assim ementada:

Processual Civil. Recurso especial. Tributário. Imposto de renda. Não-incidência. Natureza. Verba indenizatória. Adesão ao PDV.

1. O imposto de renda não incide em verba indenizatória, por isso é cediço na Corte que não recai referida exação: *a)* no abono de parcela de férias não-gozadas

(art. 143 da CLT), mercê da inexistência de previsão legal, na forma da aplicação analógica da Súmula n. 125-STJ, *verbis*: “O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.”, e da Súmula n. 136-STJ, *verbis*: “O pagamento de licença-prêmio não gozada, por necessidade do serviço, não está sujeito ao Imposto de Renda.” (Precedentes: REsp n. 706.880-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; REsp n. 769.817-PB, Rel. Min. Castro Meira, DJ 3.10.2005; REsp n. 499.552-AL, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 19.9.2005; REsp n. 320.601-DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 30.5.2005; REsp n. 685.332-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 14.2.2005; AgRg no AG n. 625.651-RJ, Rel. Min. José Delgado, DJ 11.4.2005); b) nas férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como as licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço, nos termos da Súmula n. 125-STJ (Precedentes: REsp n. 701.415-SE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 4.10.2005; AgRg no REsp n. 736.790-PR, Rel. Min. José Delgado, DJ 15.5.2005; AgRg no AG n. 643.687-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 27.6.2005); c) nas férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em pecúnia, irrelevante se decorreram ou não por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais de 1/3 sobre as férias, gratificação de Plano de Demissão Voluntária (PDV), todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho, por força da previsão isencional encartada no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e no art. 39, XX, do RIR (aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999) c.c. art. 146, *caput*, da CLT (Precedentes: REsp n. 743.214-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; AgRg no REsp n. 678.638-SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 3.10.2005; REsp n. 753.614-SP, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 26.9.2005; REsp n. 698.722-SP, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2005; AgRg no AG n. 599.930-SP, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 7.3.2005; REsp n. 675.994-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.8.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 331.664-SP, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 25.4.2005).

2. Deveras, em face de sua natureza salarial, incide a referida exação: a) sobre o adicional de 1/3 sobre férias gozadas (Precedentes: REsp n. 763.086-PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 3.10.2005; REsp n. 663.396-CE, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 14.3.2005); b) sobre o adicional noturno (Precedente: REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005); c) sobre a complementação temporária de proventos (Precedentes: REsp n. 705.265-RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 503.906-MT, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.9.2005); d) sobre o décimo-terceiro salário (Precedentes: REsp n. 645.536-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 7.3.2005; EREsp n. 476.178-RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 28.6.2004); sobre a gratificação de produtividade (Precedente: REsp n. 735.866-PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); e) sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho (Precedentes: REsp n. 742.848-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.6.2005; REsp n. 644.840-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); f) sobre horas-extras (Precedentes: REsp n. 626.482-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 23.8.2005; REsp n. 678.471-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 15.8.2005; REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005).

3. *In casu*, as verbas rescisórias percebidas a título de dispensa incentivada ou imotivada, não está sujeita à incidência do Imposto de Renda. Aplicação da Súmula n. 215 do STJ. É que assentou-se com propriedade no REsp n. 667.832-SC, DJ de 30.5.2005 que: “Nos casos das indenizações percebidas pelos empregados que aceitam os denominados programas de demissão voluntária, como na espécie, têm elas 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, traduz-se em um dano, tendo em vista a perda do emprego, que, invariavelmente, provoca desequilíbrio na vida do trabalhador. Nesse caminhar, qualquer quantia recebida pelo trabalhador dispensado do emprego, mediante programa de incentivo ou não, cuida-se de compensação pela perda do posto de trabalho, e é de caráter indenizatório. Não há falar, portanto, em acréscimo patrimonial, uma vez que a indenização torna o patrimônio indene, mas não maior do que era antes da perda do emprego. O entendimento de que não incide imposto de renda sobre os valores recebidos por adesão a programa de incentivo a demissão voluntária, restou cristalizado por este egrégio Sodalício na Súmula n. 215.”

4. Recurso especial a que se nega seguimento (art. 557, *caput*, do CPC).

O agravante alegou, em suas razões recursais, que “A questão da incidência do imposto de renda sobre a verba denominada de ‘indenização especial – livre’, também conhecida como indenização por liberalidade do empregador, ainda que paga quando da adesão do empregado a programa de demissão incentivada - hipótese debatida nos presentes autos, pacificou-se no âmbito da 1ª Seção desta Egrégia Corte em sentido contrário ao adotado no acórdão regional.”

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Luiz Fux (Relator): *Prima facie*, tenho que merecem acolhida as pretensões da agravante.

Impende salientar, ainda, que, no que se refere à incidência de imposto de renda sobre as verbas percebidas pelo empregado quando da rescisão de seu contrato de trabalho, muito já se discutiu, nesta Corte Superior, a respeito de ser ou não devida a mesma nas hipóteses de recebimento de valores a título de indenização, seja por adesão do empregado à espécie de plano ou programa de demissão voluntária, ou mesmo nas hipóteses em que referido pagamento decorresse de mera liberalidade do empregador quando da rescisão unilateral e sem justa causa do contrato de trabalho.

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, cuja instituição é de competência da União (CF/1988, art. 153, III), tem seu fato gerador definido pelo art. 43 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 43. 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.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

A Lei n. 7.713/1988, que alterou anterior legislação do imposto de renda, dispõe, em seu art. 3º, *verbis*:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei n. 8.023, de 12.4.1990).

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (...)

No art. 6º do diploma legal supra mencionado, fez o legislador constar o rol de hipóteses de isenção da referida exação sobre rendimentos percebidos por

pessoas físicas. Dentre estas, merece destaque, em razão da matéria em debate nestes autos, aquela inserta no inciso V do referido dispositivo:

Art. 6º **Ficam isentos do imposto de renda** os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

V - **a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei**, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço; (...).

Por seu turno, dispôs a Medida Provisória n. 1.530/1996, convertida na Lei n. 9.468/1997, que instituiu o Programa de Desligamento Voluntário de servidores civis do Poder Executivo Federal, em seu art. 14:

Art. 14. Para fins de incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos, serão considerados como indenizações isentas os pagamentos efetuados **por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis**, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário. (grifo nosso).

Por fim, regulamentando a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto de Renda, foi editado o Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999, que assim dispõe, em seu art. 39, incisos XIX e XX:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

XIX - **o pagamento efetuado por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário** (Lei n. 9.468, de 10 de julho de 1997, art. 14);

XX - a indenização e o aviso prévio pagos 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**, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Lei n. 7.713, de 1988, art. 6º, inciso V, e Lei n. 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28); (...).

Versa, ainda, o § 9º do dispositivo supra transcrito que: “o disposto no inciso XIX é extensivo às verbas indenizatórias, pagas por pessoas jurídicas, referentes a programas de demissão voluntária”.

Com esteio nas referidas normas é que, *ab initio*, se firmou na Corte entendimento jurisprudencial no sentido de que as verbas percebidas pelo empregado a título de indenização por adesão a plano ou programa de demissão voluntária ou incentivada não estariam sujeitas à incidência do imposto de renda. Esta é, inclusive, a literal disposição do Verbete Sumular n. 215 desta Corte Superior, *verbis*: “A indenização recebida pela adesão à programa de demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda”.

Todavia, a orientação da E. Primeira Turma desta Corte Superior acerca da questão versada, por força do julgamento do AgRg no REsp n. 883.678-SP, de relatoria da e. Min. Denise Arruda, sofreu significativa alteração, firmando-se no sentido de que, em se tratando de verbas indenizatórias *pagas por pessoas jurídicas de direito privado*, sejam estas referentes a programas de demissão voluntária ou pagas por mera liberalidade do empregador quando da rescisão unilateral do contrato de trabalho, não há falar em isenção do imposto de renda, por ausência de previsão legal nesse sentido.

Na ocasião, reconheceu-se a ilegalidade do § 9º do art. 39 do Decreto n. 3.000/1999, que extrapolando os limites do poder regulamentar, terminou por indevidamente estender às verbas indenizatórias pagas por pessoas jurídicas de direito privado - referentes a programas de demissão voluntária - a isenção prevista na Lei n. 9.468/1997. Oportuna a transcrição, neste particular, dos fundamentos do voto condutor do referido aresto, da lavra da e. Relatora do feito, Min. Denise Arruda:

A atual Constituição Federal, em seu art. 153, prevê: “Compete à União instituir impostos sobre: (...) III - renda e proventos de qualquer natureza;” No § 2º do referido artigo, a Carta de 1988 inova em relação às Constituições anteriores, ao determinar que o Imposto de Renda “será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei”.

Em face do que dispõe o art. 146, III, **a**, da Constituição Federal, a Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – denominada Código Tributário Nacional –, foi recepcionada com *status* de lei complementar, assim definindo o fato gerador do Imposto de Renda:

Art. 43. 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.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela LCP n. 104, de 10.1.2001).

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela LCP n. 104, de 10.1.2001).

Sobreveio a Lei n. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que, no § 1º de seu art. 3º, dispõe: "Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados." O § 4º do aludido artigo complementa: "A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título." Por sua vez, o art. 6º, V, estabelece que "ficam isentos do imposto de renda (...) a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço" (grifou-se).

Posteriormente, editou-se a Medida Provisória n. 1.530, de 20 de novembro de 1996, que, depois de sucessivas reedições, foi convertida na Lei n. 9.468/1997, a qual, em seu art. 14, dispõe: "Para fins de incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos, serão considerados como indenizações isentas os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário." (grifou-se).

Em conformidade com o art. 14 da Lei n. 9.468/1997, está em tramitação no Congresso Nacional a Medida Provisória n. 2.174-28, de 24 de agosto de 2001 (originária da Medida Provisória n. 1.917, de 1999), cujo art. 22 prescreve: "A indenização do PDV e o incentivo da licença sem remuneração de que tratam os arts. 12 e 18 serão isentas de contribuição social para o regime próprio de previdência do servidor público e do imposto sobre a renda, e custeadas à conta das dotações orçamentárias destinadas às despesas com pessoal e encargos do órgão ou da entidade da administração pública federal direta, autárquica ou fundacional a que se vincula o servidor que aderir ao PDV, suplementadas se necessário." (grifou-se).

Por fim, o Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999 – que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto de Renda –, em seu art. 39, XIX e XX, dispõe: “Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto: (...) XIX - o pagamento efetuado por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário (Lei n. 9.468, de 10 de julho de 1997, art. 14); XX - a indenização e o aviso prévio pagos 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, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Lei n. 7.713, de 1988, art. 6º, inciso V, e Lei n. 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28);” O § 9º do referido artigo diz que “o disposto no inciso XIX é extensivo às verbas indenizatórias, pagas por pessoas jurídicas, referentes a programas de demissão voluntária” (grifou-se).

**Como visto, as Leis n. 7.713/1988 e n. 9.468/1997 e a Medida Provisória n. 2.174-28/2001 classificam como rendimentos isentos: (a) os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário; (b) a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.**

**De acordo com o art. 111 do Código Tributário Nacional, “interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II - outorga de isenção”. Por outro lado, o art. 176 do referido Código estabelece que “a isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração” (grifou-se).**

**Portanto, o § 9º do art. 39 do Decreto n. 3.000/1999 não poderia estender às verbas indenizatórias pagas por pessoas jurídicas de direito privado – referentes a programas de demissão voluntária – as isenções previstas na Lei n. 9.468/1997 e na Medida Provisória n. 2.174-28/2001. (AgRg no REsp n. 883.678-SP, Primeira Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJU de 29.6.2007).**



Impende salientar, finalmente, que, nesta mesma assentada, a E. Primeira Turma deste STJ, firmou entendimento no sentido de que as indenizações pagas por despedida ou rescisão de contrato de trabalho que excederem os limites garantidos por lei, independentemente de estarem previstas em dissídios

coletivos ou convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, não se inserem entre os rendimentos isentos a que se refere o art. 6º da Lei n. 7.713/1988, estando, assim, sujeitas à incidência do imposto de renda.

Reconheceu-se, assim, que, também no inciso XX do art. 39 do Decreto n. 3.000/1999, foram excedidos os limites do poder regulamentar, na medida em que, nos termos do dispositivo legal regulamentado “ficam isentos do imposto de renda (...) a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei” (Lei n. 7.713/1988, art. 6.º, inciso V).

*In casu*, a despeito de tudo o quanto aqui fora externado acerca da matéria, a hipótese fática dos autos é de recolhimento do imposto de renda incidente sobre valores pelas recorridas percebidos em decorrência de sua adesão à Programa de Demissão Voluntária, promovido pela TRW Automotive Ltda., pessoa jurídica de direito privado. Neste particular, devida é a incidência da referida exação, pelo que revela-se merecedor de reparos o aresto ora hostilizado.

Diante do exposto, *dou provimento ao regimental*.

Publique-se. Intimações necessárias.

---

**AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL N. 1.057.542-PE  
(2008/0105241-5)**

---

Relator: Ministro Francisco Falcão

Agravante: Fazenda Nacional

Procuradores: Claudio Xavier Seefelder Filho e outro(s)

João Ferreira Sobrinho e outro(s)

Agravado: Lucivânia Basílio Nazário e outros

Advogado: Esther Lancry e outro(s)

---

**EMENTA**

Processual Civil. Tributário. Recurso especial. Férias vencidas e proporcionais não gozadas. Terço constitucional. Imposto de renda. Isenção.

I - O pagamento, a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, está beneficiado pela isenção do imposto de renda. Precedentes: REsp n. 782.194-SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 18.3.2008, DJ 30.4.2008; REsp n. 863.244-SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 19.2.2008, DJ 31.3.2008; REsp n. 898.180-SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 6.2.2007, DJ 16.2.2007; AgRg no REsp n. 689.769-CE, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 2.10.2007, DJ 6.11.2007.

II - Agravo regimental improvido.

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Luiz Fux, Teori Albino Zavascki, Denise Arruda (Presidenta) e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 19 de agosto de 2008 (data do julgamento).

Ministro Francisco Falcão, Relator

---

DJe 1º.9.2008

#### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Francisco Falcão: A Fazenda Nacional interpõe agravo regimental contra a decisão de fls. 325-331, alegando que o adicional constitucional de 1/3, incidente sobre as férias vencidas ou proporcionais indenizadas tem caráter remuneratório, sobre o qual, por essa razão, deve incidir o imposto de renda (fls. 333-335).

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Francisco Falcão (Relator): Sem razão a agravante.

Há copiosa jurisprudência nesta Corte afirmando que o pagamento, a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, está beneficiado pela isenção do imposto de renda. Nesse sentido:

Tributário. Imposto de renda. Pagamento a empregado, por ocasião da rescisão do contrato. Gratificação especial. Férias indenizadas. Terço constitucional. Licença-prêmio. Natureza. Regime tributário das indenizações. Precedentes.

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. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto nos arts. 7º, XVII, da Constituição e 148 da CLT, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda. Todavia, o pagamento a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, está beneficiado por isenção do art. 39, XX do RIR, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999 e art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988. Precedentes: REsp n. 782.646-PR, AgRg no Ag n. 672.779-SP e REsp n. 671.583-SE.

3. O pagamento feito por liberalidade do empregador, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, 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. Precedentes da 1ª Seção: EREsp n. 770.078, EREsp n. 686.109, EREsp n. 515.148.

4. O pagamento de licença-prêmio não gozada por necessidade do serviço não está sujeito ao imposto de renda (Súmula n. 136-STJ).

5. Recurso especial a que se dá parcial provimento. (REsp n. 782.194-SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 18.3.2008, DJ 30.4.2008 p. 1).

Processual Civil. Tributário. Recurso especial. Imposto de renda. Rescisão imotivada do contrato de trabalho. Férias vencidas e proporcionais não gozadas. Terço constitucional. Súmulas n. 125 e n. 136-STJ. “Necessidade de serviço”. Desnecessidade de comprovação. Presunção relativa em favor do empregado. Verbas percebidas a título de renúncia da empregada gestante à estabilidade provisória no emprego (artigo 10, II, **b**, do ADCT).

1. É cediço na Corte que têm natureza indenizatória, *a fortiori* afastando a incidência do Imposto de Renda: a) o abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT), mercê da inexistência de previsão legal, na forma da aplicação analógica da Súmulas n. 125-STJ, *verbis*: “O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.”, e da Súmula n. 136-STJ, *verbis*: “O pagamento de licença-prêmio não gozada, por necessidade do serviço, não está sujeito ao Imposto de Renda.” (Precedentes: REsp n. 706.880-CE, DJ 17.10.2005; REsp n. 769.817-PB, DJ 3.10.2005; REsp n. 499.552-AL, DJ 19.9.2005; REsp n. 320.601-DF, DJ 30.5.2005; REsp n. 685.332-SP, DJ 14.2.2005; AgRg no AG n. 625.651-RJ, DJ 11.4.2005); b) as férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como as licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço, nos termos da Súmula n. 125-STJ (Precedentes: REsp n. 701.415-SE, DJ 4.10.2005; AgRg no REsp n. 736.790-PR, DJ 15.5.2005; AgRg no AG n. 643.687-SP, DJ 27.6.2005); c) as férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em pecúnia, irrelevante se decorreram ou não por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais de 1/3 sobre as férias, todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho, por força da previsão isencional encartada no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e no art. 39, XX, do RIR (aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999) c.c. art. 146, *caput*, da CLT (Precedentes: REsp n. 743.214-SP, DJ 17.10.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, DJ 26.9.2005; AgRg no REsp n. 678.638-SP, DJ 3.10.2005; REsp n. 753.614-SP, DJ 26.9.2005; REsp n. 698.722-SP, DJ 18.4.2005; AgRg no AG n. 599.930-SP, DJ 7.3.2005; REsp n. 675.994-CE, DJ 1º.8.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, DJ 26.9.2005; REsp n. 331.664-SP, DJ 25.4.2005).

2. Deveras, em face de sua natureza salarial, incide a referida exação: a) sobre o adicional de 1/3 sobre férias gozadas (Precedentes: REsp n. 763.086-PR, DJ 3.10.2005; REsp n. 663.396-CE, DJ 14.3.2005); b) sobre o adicional noturno (Precedente: REsp n. 674.392-SC, DJ 6.6.2005); c) sobre a complementação temporária de proventos (Precedentes: REsp n. 705.265-RS, DJ 26.9.2005; REsp n. 503.906-MT, DJ 13.9.2005); d) sobre o décimo-terceiro salário (Precedentes: REsp n. 645.536-RS, DJ 7.3.2005; EREsp n. 476.178-RS, DJ 28.6.2004); sobre a gratificação de produtividade (Precedente: REsp n. 735.866-PE, DJ 1º.7.2005); e) sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho (Precedentes: REsp n. 742.848-SP, DJ 27.6.2005; REsp n. 644.840-SC, DJ 1º.7.2005); f) sobre horas-extras (Precedentes: REsp n. 626.482-RS, DJ 23.8.2005; REsp n. 678.471-RS, DJ 15.8.2005; REsp n. 674.392-SC, DJ 6.6.2005).

3. Em se tratando de verbas indenizatórias pagas por pessoas jurídicas de direito privado, sejam estas referentes a programas de demissão voluntária ou pagas por mera liberalidade do empregador quando da rescisão unilateral do contrato de trabalho, não há falar em isenção do imposto de renda, por ausência de previsão legal nesse sentido.

4. *In casu*, cuida-se de controvérsia acerca do recolhimento do imposto de renda incidente sobre valores pagos a título de férias vencidas e proporcionais e

respectivo adicional de um terço, e a título de renúncia de gestante à estabilidade provisória (artigo 10, II, **b**, do ADCT), em decorrência de rescisão imotivada de contrato de trabalho.

5. A “necessidade de serviço” presume-se *juris tantum* em favor do empregado, na rescisão unilateral do contrato de trabalho (Precedentes do STJ: AgRg no Ag n. 785.630-CE, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 6.9.2007, DJ 19.9.2007; REsp n. 624.498-SE, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 15.12.2005, DJ 6.3.2006; e REsp n. 709.764-SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 13.12.2005, DJ 13.2.2006).

6. Outrossim, assiste razão à Fazenda Nacional, uma vez que a verba recebida em virtude de a autora contar com estabilidade provisória decorrente de gravidez (artigo 10, II, **b**, do ADCT) teve como objetivo compensar o pagamento de salários que seriam auferidos no período da referida estabilidade e sobre os quais haveria incidência do imposto de renda (Entendimento análogo a precedentes do STJ que versam sobre verbas pagas em decorrência da renúncia da estabilidade sindical: EDcl no REsp n. 942.169-SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 25.9.2007, DJ 8.10.2007; EREsp n. 862.122-SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Primeira Seção, julgado em 27.6.2007; e AgRg no AgRg no REsp n. 754.607-MG, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 11.4.2006, DJ 28.4.2006 p. 276).

7. Recurso especial da Fazenda Nacional provido, a fim de reconhecer a incidência do imposto de renda sobre a verba recebida pela contribuinte a título de “compensação” pela renúncia à estabilidade provisória decorrente de gravidez.

8. Recurso especial da contribuinte provido, para declarar a não incidência do imposto de renda sobre os valores pagos a título de férias vencidas e proporcionais e respectivo adicional de um terço. (REsp n. 863.244-SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 19.2.2008, DJ 31.3.2008 p. 1).

Processual Civil e Tributário. Férias vencidas indenizadas. Falta de interesse de agir da parte autora. Imposto de renda. Demissão sem justa causa. Verbas recebidas por liberalidade do empregador. Férias não gozadas. Artigo 43 do CTN. Alcance.

1. Prevaleceu na Seção de Direito Público desta Corte o entendimento de que as verbas recebidas, por liberalidade do empregador, em virtude da rescisão do contrato de trabalho têm natureza remuneratória, erigindo em acréscimo patrimonial passível de tributação pelo Imposto de Renda, na forma do artigo 43 do CTN. Precedente: EREsp n. 775.701-SP, Relator para o acórdão o Min. Luiz Fux, DJU de 1º.8.2006.

2. Constata-se o interesse de agir da parte autora apenas quanto às férias proporcionais, pois, no tocante às férias vencidas indenizadas, o acórdão recorrido entendeu que não deveria incidir Imposto de Renda. Quanto ao recurso da Fazenda Nacional, que também se insurge relativamente às férias vencidas, o recurso merece ser conhecido.

3. Os valores percebidos a título de férias não gozadas, sejam simples, em dobro ou proporcionais, e respectivo terço constitucional possuem nítido caráter indenizatório, não incidindo Imposto de Renda.

4. Recurso especial da Fazenda Nacional provido em parte. Recurso especial de Marcos Antonio de Oliveira conhecido em parte e provido. (REsp n. 898.180-SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 6.2.2007, DJ 16.2.2007 p. 314).

Agravo regimental. Recurso que não logra infirmar os fundamentos da decisão agravada.

1. Mantém-se na íntegra a decisão agravada quando não infirmados seus fundamentos.

2. Inexiste ofensa ao art. 535, II, do CPC na hipótese em que todas as questões suscitadas, ainda que implicitamente, foram examinadas no acórdão embargado.

3. As verbas recebidas a título licenças-prêmio e de férias – simples ou proporcionais – não gozadas por necessidade de serviço ou mesmo por opção do servidor, ou seja, abono pecuniário, por possuírem natureza indenizatória, não se sujeitam à incidência de imposto de renda.

4. Não incide imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de abono-assiduidade (Ausências Permitidas por Interesse Particular - APIP's).

5. Agravo regimental improvido. (AgRg no REsp n. 689.769-CE, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 2.10.2007, DJ 6.11.2007 p. 156).

Ante o exposto, *nego provimento* ao agravo regimental.

É o voto.

---

**AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM  
RECURSO ESPECIAL N. 916.304-SP (2007/0133052-2)**

---

Relator: Ministro Luiz Fux

Agravante: Maria Angélica Gonçalves

Advogado: Renato Pricoli Marques Dourado e outro(s)

Agravado: Fazenda Nacional

Procurador: Rosa Mettifogo e outro(s)

**EMENTA**

Processual Civil. Embargos de divergência em recurso especial. Tributário. Rescisão do contrato de trabalho. Verbas remuneratórias. Imposto de renda. “Indenização especial”. Natureza salarial. Incidência.

1. É cediço na Corte que têm natureza indenizatória, *a fortiori* afastando a incidência do Imposto de Renda: *a*) o abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT), mercê da inexistência de previsão legal, na forma da aplicação analógica da Súmula n. 125-STJ, *verbis*: “O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.”, e da Súmula n. 136-STJ, *verbis*: “O pagamento de licença-prêmio não gozada, por necessidade do serviço, não está sujeito ao Imposto de Renda.” (Precedentes: REsp n. 706.880-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; REsp n. 769.817-PB, Rel. Min. Castro Meira, DJ 3.10.2005; REsp n. 499.552-AL, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 19.9.2005; REsp n. 320.601-DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 30.5.2005; REsp n. 685.332-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 14.2.2005; AgRg no AG n. 625.651-RJ, Rel. Min. José Delgado, DJ 11.4.2005); *b*) as férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como as licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço, nos termos da Súmula n. 125-STJ (Precedentes: REsp n. 701.415-SE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 4.10.2005; AgRg no REsp n. 736.790-PR, Rel. Min. José Delgado, DJ 15.5.2005; AgRg no AG n. 643.687-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 27.6.2005); *c*) as férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em pecúnia, irrelevante se decorreram ou não por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais de 1/3 sobre as férias, gratificação de Plano de Demissão Voluntária (PDV), todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho, por força da previsão isencional encartada no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e no art. 39, XX, do RIR (aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999) c.c. art. 146, *caput*, da CLT (Precedentes: REsp n. 743.214-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; AgRg no REsp n. 678.638-SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 3.10.2005; REsp n. 753.614-SP, Rel. Min. Peçanha Martins,

DJ 26.9.2005; REsp n. 698.722-SP, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2005; AgRg no AG n. 599.930-SP, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 7.3.2005; REsp n. 675.994-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.8.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 331.664-SP, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 25.4.2005).

2. Deveras, em face de sua natureza salarial, incide a referida exação: *a)* sobre o adicional de 1/3 sobre férias gozadas (Precedentes: REsp n. 763.086-PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 3.10.2005; REsp n. 663.396-CE, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 14.3.2005); *b)* sobre o adicional noturno (Precedente: REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005); *c)* sobre a complementação temporária de proventos (Precedentes: REsp n. 705.265-RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 503.906-MT, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.9.2005); *d)* sobre o décimo-terceiro salário (Precedentes: REsp n. 645.536-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 7.3.2005; EREsp n. 476.178-RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 28.6.2004); sobre a gratificação de produtividade (Precedente: REsp n. 735.866-PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); *e)* sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho (Precedentes: REsp n. 742.848-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.6.2005; REsp n. 644.840-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); *f)* sobre horas-extras (Precedentes: REsp n. 626.482-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 23.8.2005; REsp n. 678.471-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 15.8.2005; REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005).

3. *In casu*, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de “indenização especial”, em reconhecimento por relevantes serviços prestados à empresa, não tem natureza indenizatória, sujeitando-se, assim, a incidência do Imposto de Renda.

4. É cediço neste Eg. STJ que: “Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado.” (Súmula n. 168-STJ).

5. Questão pacificada pela Primeira Seção quando do julgamento do ERep n. 775.701-SP, rel. Min. Teori Albino Zavascki, desta relatoria para acórdão.

6. Agravo regimental desprovido.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, José Delgado, Eliana Calmon e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 8 de agosto de 2007 (data do julgamento).

Ministro Luiz Fux, Relator

---

DJ 8.10.2007

**RELATÓRIO**

O Sr. Ministro Luiz Fux: Trata-se de agravo regimental interposto por *Maria Angélica Gonçalves* contra decisão monocrática, deste relator, proferido em sede de embargos de divergência no recurso especial e que restou assim ementado:

*Processual Civil. Embargos de divergência em recurso especial. Tributário. Rescisão do contrato de trabalho. Verbas remuneratórias. Imposto de renda. "Indenização especial". Natureza salarial. Incidência.*

1. É cediço na Corte que têm natureza indenizatória, *a fortiori* afastando a incidência do Imposto de Renda: *a*) o abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT), mercê da inexistência de previsão legal, na forma da aplicação analógica da Súmulas n. 125-STJ, *verbis*: "O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.", e da Súmula n. 136-STJ, *verbis*: "O pagamento de licença-prêmio não gozada, por necessidade do serviço, não está sujeito ao Imposto de Renda." (Precedentes: REsp n. 706.880-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; REsp n. 769.817-PB, Rel. Min. Castro Meira, DJ 3.10.2005; REsp n. 499.552-AL, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 19.9.2005; REsp n. 320.601-DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 30.5.2005; REsp n. 685.332-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 14.2.2005; AgRg no AG n. 625.651-RJ, Rel. Min. José Delgado, DJ 11.4.2005); *b*) as férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como as licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço, nos termos da Súmula n. 125-STJ (Precedentes: REsp n. 701.415-SE, Rel. Min.

Teori Albino Zavascki, DJ 4.10.2005; AgRg no REsp n. 736.790-PR, Rel. Min. José Delgado, DJ 15.5.2005; AgRg no AG n. 643.687-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 27.6.2005); c) as férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em pecúnia, irrelevante se decorreram ou não por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais de 1/3 sobre as férias, gratificação de Plano de Demissão Voluntária (PDV), todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho, por força da previsão isencional encartada no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e no art. 39, XX, do RIR (aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999) c.c. art. 146, *caput*, da CLT (Precedentes: REsp n. 743.214-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; AgRg no REsp n. 678.638-SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 3.10.2005; REsp n. 753.614-SP, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 26.9.2005; REsp n. 698.722-SP, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2005; AgRg no AG n. 599.930-P, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 7.3.2005; REsp n. 675.994-E, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.8.2005; AgRg no AG n. 672.779-P, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 331.664-P, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 25.4.2005).

2. Deveras, em face de sua natureza salarial, incide a referida exação: a) sobre o adicional de 1/3 sobre férias gozadas (Precedentes: REsp n. 763.086-R, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 3.10.2005; REsp n. 663.396-E, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 14.3.2005); b) sobre o adicional noturno (Precedente: REsp n. 674.392-C, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005); c) sobre a complementação temporária de proventos (Precedentes: REsp n. 705.265-RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 503.906-MT, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.9.2005); d) sobre o décimo-terceiro salário (Precedentes: REsp n. 645.536-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 7.3.2005; EREsp n. 476.178-RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 28.6.2004); sobre a gratificação de produtividade (Precedente: REsp n. 735.866-PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); e) sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho (Precedentes: REsp n. 742.848-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.6.2005; REsp n. 644.840-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); f) sobre horas-extras (Precedentes: REsp n. 626.482-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 23.8.2005; REsp n. 678.471-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 15.8.2005; REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005).

3. *In casu*, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de “indenização especial”, em reconhecimento por relevantes serviços prestados à empresa, não tem natureza indenizatória, sujeitando-se, assim, a incidência do Imposto de Renda.

4. É cediço neste Eg. STJ que: “Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado.” (Súmula n. 168-STJ).

5. Questão pacificada pela Primeira Seção quando do julgamento do ERep n. 775.701-SP, rel. Min. Teori Albino Zavascki, desta relatoria para acórdão.

6. Embargos de divergência rejeitados liminarmente (art. 267, § 3º, do RISTJ).

Sustenta a agravante, em suas razões, que o *decisum* atacado merece ser reformado haja vista que é entendimento pacífico desta Corte Superior que não incide imposto de renda pessoa física seja sobre verbas recebidas em razão de adesão a Plano de Demissão Voluntária, seja aquelas recebidas por mera liberalidade quando da rescisão unilateral do contrato de trabalho.

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Luiz Fux (Relator): A decisão agravada encontra-se assim redigida:

Trata-se de Embargos de Divergência opostos por *Maria Angélica Gonçalves* contra acórdão, da Segunda Turma, proferido em sede de Recurso Especial, da relatoria do e. Min. Castro Meira, e assim ementado:

Tributário. Imposto de renda. Demissão sem justa causa. Verbas recebidas por liberalidade do empregador. Férias não gozadas. Artigo 43 do CTN. Alcance.

1. Prevaleceu na Seção de Direito Público desta Corte o entendimento de que as verbas recebidas por liberalidade do empregador em virtude da rescisão do contrato de trabalho têm natureza remuneratória, erigindo em acréscimo patrimonial passível de tributação pelo Imposto de Renda, na forma do artigo 43 do CTN. Precedente: EREsp n. 775.701-SP, Relator para o acórdão o Min. Luiz Fux, DJU de 1º.8.2006.

2. Os valores recebidos a título de férias não gozadas possuem nítido caráter indenizatório, não incidindo Imposto de Renda.

3. Recurso especial provido em parte.

Aduz o embargante divergência jurisprudencial, no que pertine à não incidência do imposto de renda pessoa física sobre as verbas pagas por mera liberalidade pelo empregador quando da rescisão do contrato de trabalho sem justa causa, entre o *decisum* embargado e os seguintes arestos da Primeira Turma:

Processual Civil. Agravo regimental. Tributário. Imposto de renda. Não-incidência. Verbas indenizatórias. Férias não gozadas. Dispensa imotivada.

1. As verbas rescisórias percebidas a título de férias e licença-prêmio não gozadas, bem como pela dispensa incentivada, não estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda. Aplicação das Súmulas n. 125, n. 136 e

n. 215 do STJ. É que assentou-se com propriedade no REsp n. 667.832-SC, DJ de 30.5.2005 que: “Nos casos das indenizações percebidas pelos empregados que aceitam os denominados programas de demissão voluntária, como na espécie, têm elas a mesma natureza jurídica daquelas 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. Nesse caminhar, qualquer quantia recebida pelo trabalhador dispensado do emprego, mediante programa de incentivo ou não, cuida-se de compensação pela perda do posto de trabalho, e é de caráter indenizatório. Não há falar, portanto, em acréscimo patrimonial, uma vez que a indenização torna o patrimônio indene, mas não maior do que era antes da perda do emprego. O entendimento de que não incide imposto de renda sobre os valores recebidos por adesão a programa de incentivo a demissão voluntária, restou cristalizado por este egrégio Sodalício na Súmula n. 215.”

2. O mesmo entendimento é preconizado no Enunciado n. 136 da Corte no sentido de que não depende da comprovação da necessidade de serviço, porquanto o não-usufruto de tal benefício estabelece uma presunção em favor do empregado.

3. 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, excluído o 13º salário (REsp n. 476.178-RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 28.6.2004), por força do disposto no art. 26 da Lei n. 7.713/1988 e art. 16 da Lei n. 8.134/1990.

4. Precedentes (REsp n. 651.899, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 3.11.2004; REsp n. 687.082-RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 13.6.2005; REsp n. 667.682-RJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 13.6.2005).

5. Destarte, tratando-se de férias, decidiu a 1ª Turma que: “O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto no art. 7º, XVII, da Constituição, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda. Todavia, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, 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, XX do RIR, aprovado pelo Decreto n.

3.000/1999 e art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988). Nesse sentido dispõe a Súmula n. 125-STJ: O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do imposto de renda." (AgRg REsp n. 638.389-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 1º.8.2005).

6. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no AG n. 672.779-SP, deste Relator).

Tributário e Econômico. Imposto de renda. Não incidência sobre os juros moratórios. Verbas indenizatórias. Rescisão do contrato de trabalho. Demissão sem justa causa. Verbas indenizatórias. Artigo 43 do CTN. Alcance.

1. O fato gerador do imposto de renda é a disponibilidade econômica e jurídica sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Na definição de cada um destes não se comporta a indenização, ou reparação pecuniária.

2. É assente no E. STJ o entendimento segundo o qual verbas recebidas de natureza indenizatória não sofrem a incidência do imposto de renda. Nesse sentido é cediço que, as verbas não previstas em lei pagas a ex-empregado, quando de sua demissão, possuem caráter estritamente indenizatório, constituindo mera reposição patrimonial pela perda do vínculo laboral, bem economicamente concreto, de sorte que indevida é a incidência do Imposto de Renda, por ausência do fato gerador previsto no art. 43, I e II, do Código Tributário Nacional. (REsp n. 651.899-RJ, 2ª Turma, Ministro Relator Castro Meira, DJU 3.11.2004).

3. O valor pago em pecúnia, a título de juros moratórios, tem por finalidade a recomposição do patrimônio e, por isso, natureza indenizatória, por força de dívida não foi quitada, não incidindo o imposto de renda.

4. Deveras, os juros de mora são acessórios e seguem a sorte da importância principal, situados na hipótese da não incidência, porquanto caracterizada sua natureza igualmente indenizatória.

5. A jurisprudência do STJ já firmou o entendimento de que não incide sobre as verbas decorrentes da rescisão do contrato de trabalho, incentivada ou não, consentida ou não, imposto de renda. "De acordo com o disposto no artigo 43 do CTN, o fato gerador do Imposto de Renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial. As indenizações percebidas pelo empregado, em virtude de rescisão contratual, tem a natureza jurídica de repor o patrimônio ao *statu quo ante*, uma vez que a rescisão contratual traduz-se em um dano, tendo em vista a perda do emprego, que, invariavelmente, provoca desequilíbrio na vida do trabalhador.

A indenização, nesse caso, visa a proporcionar condições mínimas necessárias para que o empregado disponha dos meios financeiros para o seu sustento e de sua família, enquanto, em acréscimo patrimonial, uma vez

que a indenização torna o patrimônio indene, mas não maior do que era antes da perda do emprego.

Dessa forma, as verbas em questão não se enquadram na percepção de renda expressa no artigo 43 do CTN e, portanto, estão desoneradas do recolhimento do imposto de renda, diante do seu nítido caráter indenizatório." (Precedente relatado pelo eminente Ministro Franciulli Netto, AG n. 644.382, publicado no DJU de 15.2.2005).

6. Recurso especial provido, para reformar o acórdão recorrido e restabelecer a sentença de 1º grau.

(REsp n. 675.639-SE, deste Relator).

Tributário. Agravo regimental no agravo de instrumento. Rescisão de contrato de trabalho. Verbas indenizatórias. Imposto de renda. Não-incidência.

I - As verbas recebidas em virtude de rescisão de contrato de trabalho possuem evidente caráter indenizatório, uma vez que visam recompensar o empregado pela perda do emprego em função da demissão, motivo pelo qual deve ser afastada a incidência do imposto de renda.

II - A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que todo e qualquer valor recebido em virtude de rescisão contratual tem caráter indenizatório e portanto está isento do imposto de renda. Precedente: REsp n. 640.036-CE, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 18.10.2004.

III - Agravo regimental improvido.

(AgRg no AG n. 641.034-SP, Rel. Min. Francisco Falcão).

Relatados. Decido.

Os embargos de divergência não merecem conhecimento quanto à apontada divergência com acórdãos da Primeira Turma, tendo em vista que a questão restou pacificada pela Primeira Seção, no mesmo sentido do aresto embargado, quando do julgamento do EREsp n. 775.701-SP, rel. Min. Teori Albino Zavascki, desta relatoria para acórdão, e que restou assim ementado:

Processual Civil. Embargos de divergência em recurso especial. Tributário. Rescisão do contrato de trabalho. Verbas remuneratórias. Imposto de renda. "Indenização especial". Natureza salarial. Incidência.

1. É cediço na Corte que têm natureza indenizatória, *a fortiori* afastando a incidência do Imposto de Renda: *a)* o abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT), mercê da inexistência de previsão legal, na forma da aplicação analógica da Súmulas n. 125-STJ, *verbis*: "O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito

à incidência do Imposto de Renda”, e da Súmula n. 136-STJ, *verbis*: “O pagamento de licença-prêmio não gozada, por necessidade do serviço, não está sujeito ao Imposto de Renda.” (Precedentes: REsp n. 706.880-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; REsp n. 769.817-PB, Rel. Min. Castro Meira, DJ 3.10.2005; REsp n. 499.552-AL, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 19.9.2005; REsp n. 320.601-DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 30.5.2005; REsp n. 685.332-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 14.2.2005; AgRg no AG n. 625.651-RJ, Rel. Min. José Delgado, DJ 11.4.2005); b) as férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como as licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço, nos termos da Súmula n. 125-STJ (Precedentes: REsp n. 701.415-SE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 4.10.2005; AgRg no REsp n. 736.790-PR, Rel. Min. José Delgado, DJ 15.5.2005; AgRg no AG n. 643.687-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 27.6.2005); c) as férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em pecúnia, irrelevante se decorreram ou não por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais de 1/3 sobre as férias, gratificação de Plano de Demissão Voluntária (PDV), todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho, por força da previsão isencional encartada no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e no art. 39, XX, do RIR (aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999) c.c. art. 146, *caput*, da CLT (Precedentes: REsp n. 743.214-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; AgRg no REsp n. 678.638-SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 3.10.2005; REsp n. 753.614-SP, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 26.9.2005; REsp n. 698.722-SP, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2005; AgRg no AG n. 599.930-SP, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 7.3.2005; REsp n. 675.994-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.8.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 331.664-SP, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 25.4.2005).

2. Deveras, em face de sua natureza salarial, incide a referida exação: a) sobre o adicional de 1/3 sobre férias gozadas (Precedentes: REsp n. 763.086-PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 3.10.2005; REsp n. 663.396-CE, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 14.3.2005); b) sobre o adicional noturno (Precedente: REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005); c) sobre a complementação temporária de proventos (Precedentes: REsp n. 705.265-RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 503.906-MT, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.9.2005); d) sobre o décimo-terceiro salário (Precedentes: REsp n. 645.536-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 7.3.2005; EREsp n. 476.178-RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 28.6.2004); sobre a gratificação de produtividade (Precedente: REsp n. 735.866-PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); e) sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho (Precedentes: REsp n. 742.848-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.6.2005; REsp n. 644.840-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); f) sobre horas-extras

(Precedentes: REsp n. 626.482-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 23.8.2005; REsp n. 678.471-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 15.8.2005; REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005).

3. *In casu*, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de “indenização especial”, em reconhecimento por relevantes serviços prestados à empresa, não tem natureza indenizatória, sujeitando-se, assim, a incidência do Imposto de Renda.

4. Embargos de Divergência rejeitados, divergindo do E. Relator.

No tocante à questão suscitada na irrisignação especial, qual seja, a incidência da exação em comento sobre a verba denominada *indenização especial*, vale dizer, gratificação por mera liberalidade do empregador, paga quando da rescisão do contrato de trabalho sem justa causa, é mister ressaltar estar-se diante de hipótese diversa da indenização ao trabalhador quando da extinção do seu contrato de trabalho por dispensa incentivada, em que não há acréscimo patrimonial.

Na hipótese vertente, o ora embargante era empregado da empresa General Motors do Brasil Ltda., tendo recebido, em pecúnia, verba relativa à suposta indenização adicional pela rescisão contratual, paga sob a rubrica *indenização especial*, parcela essa que excederia os limites mínimos exigidos pelo ordenamento jurídico para a indenização pela rescisão imotivada do contrato de trabalho.

Com efeito, a hipótese de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, de competência legislativa exclusiva da União, encontra-se traçada no artigo 43, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 43. 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.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela LCP n. 104, de 10.1.2001).

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela LCP n. 104, de 10.1.2001).

O insigne tributarista Sacha Calmon Navarro Coêlho assim discorreu sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza:

O imposto de renda no Brasil, em sua primeira fase, incidiu sobre os salários. Na segunda fase, sobre outras rendas. Na terceira fase avançou para os proventos de qualquer natureza, que não possuem definição própria e são conceituados por derivação do conceito de renda, que é o produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos. Há quem veja em proventos, ao nosso sentir, com erronia, apenas os rendimentos dos aposentados. O legislador, ao cunhar os demais proventos, com toda certeza não pensou tão restritamente. O intérprete não deve criar conceitos a partir de elucubrações cerebrinas distanciados do ambiente legislativo original. Seja lá como for, quer a renda, produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos, quer os demais proventos não compreendidos na definição, devem traduzir um aumento patrimonial entre dois momentos de tempo. É o acréscimo patrimonial, em seu dinamismo acrescentador de mais patrimônio, que constitui a substância tributável pelo imposto. São proventos, por exemplo, os que se recebem da previdência pública ou privada, os ganhos lotéricos, a absorção de dinheiro em estado de *res derelicta* ou *nullius*, doação, heranças e legados, indenizações e todos os ganhos que não são provenientes de uma fonte permanente e que só acontecem de vez em quando, aumentando dado patrimônio. No início deste século, Fisher e Einaudi construíram teorizações econômicas e jurídicas remontando a Adam Smith, para quem a renda era “o produto do trabalho ou da terra que traz ao indivíduo riqueza nova, tendo a função de repor ou aumentar o conjunto de bens que a pessoa detém e que o consumo tende continuamente a reduzir” (*Apud* Fernando C. Wa1cacer *in* Cadernos do CEPED - Rio de Janeiro).

A partir de então o pensamento jurídico evoluiu no sentido de conceituar melhor os fatores produtores da renda, introduzindo a idéia de sua disponibilidade como algo essencial para caracterizar a renda tributável. A caracterização da fonte de produção da renda (distinta desta) e a periodização foram elementos que influíram na teoria do imposto, levando à necessidade de se admitir a dedução das despesas e a deterioração dos próprios fatores necessários à obtenção da renda.

Certos ensaios merecem comentários pois, até hoje, reaparecem na literatura do imposto, como os de John Due e Simons. Para este último, que era economista, renda era todo o valor que estivesse disponível para ser poupado, investido ou gasto no consumo. Vejamos o seu pensamento.

A) As importâncias percebidas de terceiros, por qualquer motivo lícito, menos os gastos inerentes e necessários ao seu recebimento, excluídos os gastos pessoais de subsistência do recebente, constituíam renda.

B) O valor que fosse despendido no consumo era renda (não haveria gasto se renda, antes, não houvesse).

C) Observadas as condições já referidas acima (percepção da renda menos os gastos necessários para percebê-la, mais o gasto no consumo), o incremento de valor que acrescesse o patrimônio, em dado período, seria renda (ainda que meramente virtual).

Esta teoria está abandonada, pela dificuldade de medir o consumo dos obtenedores de renda e porque, ao cabo, tributa acréscimos patrimoniais nominais, ainda não realizados. Até certo ponto a diferença entre a renda proveniente de fontes permanentes (capital, trabalho, empresa) e a renda proveniente de fatos eventuais (outros proventos) é despidianda, bastando que entre dois momentos haja um acréscimo patrimonial das pessoas físicas e jurídicas, descontadas as despesas necessárias à obtenção do mesmo (despesas dedutíveis). Nos EEUU, por exemplo, a renda (*gross income*) é toda receita proveniente de qualquer fonte. A Suprema Corte norte-americana, como é da índole do *Common Law* declarou certa feita que a renda poderia ser definida como o ganho efetivo do capital, do trabalho ou de ambos em conjunto, incluindo o lucro obtido com a conversão do capital em dinheiro. Mas reservou-se o direito de, caso por caso, considerar isto ou aquilo como renda. Quando se deparou com as indenizações obtidas dos causadores do dano, a Corte pronunciou-se pragmaticamente, ao dizer que o fato de os pagamentos serem provenientes de condenações judiciais, pela prática de condutas ilegais ou apenas lesivas, não poderia excluir as indenizações do conceito de renda tributável.

De resto, eis aí outro exemplo de “provento” não decorrente do trabalho, do capital e da combinação de ambos. Provento, então, não é só o decorrente de aposentadoria.

Ressalve-se que no Direito brasileiro a jurisprudência firmou-se em sentido contrário. As indenizações, por serem comutativas, não constituem renda tributável, desnecessário medir a proporção entre o dano e o seu ressarcimento. É o caso das despedidas de empregados, que são indenizados por perder o emprego ou ainda por terem sofrido acidentes do trabalho.

Mas que sejam feitas considerações necessárias. Na jurisprudência brasileira as indenizações intributáveis são apenas aquelas reparativas atinentes às pessoas físicas. Nas pessoas jurídicas prevalece a teoria do balanço. Assim, *v.g.*, se um veículo se perde, esta perda produz o patrimônio da pessoa jurídica, e o valor pago pela seguradora entra no rol das receitas tributáveis. De igual modo uma discussão contratual que redunde em pagamento de lucros cessantes, em razão até mesmo de condenação judicial, gera uma receita tributável para a empresa beneficiada pela indenização.

#### 6.4. O conceito de renda na doutrina brasileira

Rubens Gomes de Sousa afirmava:

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 de 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;

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 não 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 entra 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 rendas os demais proventos previstos na lei. Isso está de acordo com a Constituição, que, no art. 22, IV, Const. 67, 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.

Amílcar de Araújo Falcão entendia como conceito constitucional de renda tributável o aumento ou incremento de patrimônio decorrente do emprego do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, expresso em dinheiro ou nele determinável, e apurável em um momento ou um período de tempo.

Segundo estes dois renomados autores, o conceito brasileiro de renda opor-se-ia à definição de Due e Fisher, que desprezava a fonte de produção para abranger os ganhos eventuais e fincava pé na tributação dos ganhos de capital, mesmo antes de sua realização.

Com efeito, segundo Rubens e Amílcar jamais se poderia tributar (a) os ganhos em que ocorresse a consumação da fonte; (b) os acréscimos patrimoniais que não decorressem de esforço do contribuinte; e (c) a mera correção monetária do patrimônio em decorrência da desvalorização da moeda.

No entanto, como se lê no art. 43 do CTN, o Direito Tributário brasileiro considera tributáveis os acréscimos patrimoniais que não decorrem de uma fonte permanente, como tais os provenientes do capital e do trabalho ou da combinação de ambos (são os proventos não compreendidos naquilo que o CTN entende, com Rubens e Amílcar, como sendo renda). Ganhos provenientes de fatos eventuais são também tributáveis.

O que fazer?

*Primus* - Adotar o *numerus clausus*, dispositivo legal exauriente, nominando o provento tributável.

*Secundus* - Verificar se o recebimento do provento, de fato, redundou em acréscimo patrimonial da pessoa que o recebeu.

Caso contrário, a simples menção a proventos no CTN ensejaria a tributação indiscriminada: A) das mutações ou conversões do capital mesmo sem lucro líquido real; B) dos valores decorrentes da mera correção monetária do balanço em certas circunstâncias.

Quanto à tributação pelo imposto de renda das heranças, legados e doações, verifica-se a sua impossibilidade por decisão expressa do constituinte que sobre

eles criou o imposto sobre a transmissão de quaisquer bens, direitos e doações e o entregou à competência dos Estados Membros.

No tangente aos ganhos lotéricos e outros eventuais e às mais-valias (ganhos de capital), tem-se que os primeiros são tributados por opção legislativa, e que os demais ganhos (permutativos) só são tributáveis se previstos e na hipótese de acrescerem valor novo ao patrimônio (a venda de ativos com prejuízo não é tributável). Somente quando realizado o provento é tributado. Não basta, *v.g.*, vender o imóvel; será preciso receber o preço. A base de cálculo é o ganho líquido real.

Finalmente, no que toca à correção monetária plena, é inadmissível a sua tributação em qualquer circunstância por não traduzir acréscimo patrimonial e por corresponder à mera atualização dos valores do patrimônio social ou individual.

O imposto de renda incide diferentemente, considerando-se os sujeitos passivos: A) pessoas jurídicas; B) pessoas físicas ou naturais.

Ademais disso, existe a tributação nas fontes, que em certas circunstâncias consubstancia "técnica antecipatória de arrecadação e noutras, incidência única e final. Neste último caso, porém, o resultado positivo ou negativo só pode ser excluído do ajuste anual se a pessoa for inalcançável. Assim, não se pode tributar o lucro numa venda esporádica de ações separadamente do balanço de uma pessoa jurídica, que bem pode ter, ao final do exercício, um prejuízo que anula o lucro obtido na operação bursátil.

Em resumo, é possível extrair as seguintes conclusões: A) todo tributo tem sua natureza específica decorrente de seu respectivo fato gerador de sua base de cálculo, definidos pelo Direito e não pela Ciência Econômica. B) *o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de um acréscimo patrimonial efetivo, proveniente do capital ou do trabalho, ou da combinação de ambos (renda); de origem diversa do capital ou do trabalho, ou da combinação de ambos (proventos), podendo ou não alcançar acréscimos não dotados de periodicidade ou esforço produtivo (dependerá, exclusivamente de cada legislação);* C) enquanto a renda é sempre tributável genericamente, os proventos, para sê-la, necessitam de preceito expresso (*numerus clausus*) em lei ordinária federal e só geram o dever de pagar quando realizados." (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 6ª Ed., Editora Forense, Rio de Janeiro, 2003, p. 448-452).

Assim, para fins de incidência do imposto de renda sobre a verba paga pela empresa a título de "*indenização especial*", revela-se necessária a perscrutação acerca da existência ou não de efetivo acréscimo patrimonial, o que advirá da determinação da natureza do dano a ser reparado.

Em julgado da Primeira Turma no REsp n. 644.840-SC, publicado no DJ de 1º.7.2005, o eminente Ministro Relator Teori Zavascki, analisou similar realidade fática, em aresto recebedor da seguinte ementa:

Tributário. Imposto de renda. Pagamento a empregado, por ocasião da rescisão do contrato. Gratificação a título espontâneo. Férias proporcionais. Adicional de 1/3 sobre férias. Natureza. Regime tributário das indenizações. Distinção entre indenização por danos ao patrimônio material e ao patrimônio imaterial. Precedentes (REsp n. 674.392-SC e REsp n. 637.623-PR).

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. 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. *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).*

4. A indenização que acarreta acréscimo patrimonial configura fato gerador do imposto de renda e, como tal, ficará sujeita à 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 n. 3.000, de 31.3.1999.

5. No caso, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de indenização por liberalidade, 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. Assim também, a parcela relativa a adicional de 1/3 sobre férias, que possui caráter de eminentemente salarial, conforme previsto no art. 7º, XVII, da Constituição.

(...)

7. Recurso especial parcialmente provido.

Pelo caráter elucidativo e absoluta pertinência ao caso em tela, extrai-se o seguinte excerto do aresto supracitado, *verbis*:

(...)

Todavia, ainda quando se trata de prestação tipicamente indenizatória, o seu pagamento não está, só por isso, automática e necessariamente fora do campo da tributação. Conforme decorre do art. 43 do CTN, não apenas as rendas, genericamente consideradas, mas também os acréscimos patrimoniais de qualquer natureza configuram fato gerador do imposto de renda. Portanto, quando se trata de valores de natureza indenizatória, a configuração ou não de hipótese de incidência tributária tem como pressuposto fundamental o da existência ou não de acréscimo patrimonial. “A chave”, diz James Marins, “está na existência jurídica (constitucional e legal) de incremento patrimonial, i. é, acréscimo consubstanciado em renda ou proventos de qualquer natureza” (Regime Tributário das Indenizações, obra coletiva, coordenador Hugo de Brito Machado, SP, Dialética, 2000, p. 142-3). Nesse sentido, é praticamente unânime a doutrina, assim resumida por Hugo de Brito Machado:

É possível, portanto, afirmar-se que a indenização, quando não consubstancie um acréscimo patrimonial, não enseja a incidência do imposto de renda, nem da contribuição social sobre o lucro. Certamente a incidência, ou não, desses tributos, depende da natureza do dano a ser reparado, pois é a partir da natureza desse dano que se pode concluir pela ocorrência, ou não, de acréscimo patrimonial. (...) A indenização por dano patrimonial pode ensejar, ou não, um acréscimo patrimonial. Isto depende do critério de sua fixação. Se fixada a indenização mediante a avaliação do dano, evidentemente não se pode falar em acréscimo patrimonial. A indenização neste caso apenas repara, restabelecendo a integridade do patrimônio. É possível, porém, que em se tratando de indenização cujo valor seja previamente fixado em lei, ou em contrato, ou resulte de acordo de vontades, ou de arbitramento, termine por implicar um acréscimo patrimonial. Neste caso, sobre o que seja efetivamente um acréscimo patrimonial incidirão os tributos que tenha neste o respectivo fato gerador. (Hugo de Brito Machado, Regime Tributário das Indenizações, obra coletiva, coordenador Hugo de Brito Machado, SP, Dialética, 2000, p. 108).

Deveras, verifica-se que a verba intitulada “indenização especial” tinha o nítido escopo de gratificar financeiramente o empregado que teve seu contrato de trabalho rescindido unilateral e injustificadamente pelo empregador.

Consectariamente, revela-se inarredável a incidência da Súmula n. 168-STJ, *verbis*: Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado.

Diante do exposto, na forma do art. 266, § 3º, do RISTJ e da Súmula n. 168-STJ, rejeito liminarmente os presentes embargos de divergência.

Publique-se. Intimações necessárias.

Destarte, a parte agravante não trouxe, em suas razões, argumentos suficientes para a modificação do julgado, motivo pelo qual merece o mesmo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Ante o exposto, nego provimento ao presente agravo regimental.

É como voto.

---

#### **PETIÇÃO N. 6.243-SP (2008/0012685-8)**

---

Relatora: Ministra Eliana Calmon

Requerente: Fazenda Nacional

Procuradores: Maria Cecília Leite Moreira e outro(s)

Claudio Xavier Seefelder Filho

Requerido: Maria Isabel da Silva Fagundes Marques

Advogado: Glaucia Cristiane Barreiro e outro(s)

---

#### **EMENTA**

Tributário. Embargos de divergência. Imposto de renda. Art. 43 do CTN. Verbas: natureza indenizatória x natureza remuneratória.

1. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN).

2. A jurisprudência desta Corte, a partir da análise do art. 43 do CTN, firmou entendimento de que *estão sujeitos à tributação do imposto de renda*, por não possuírem natureza indenizatória, as seguintes verbas:

a) “indenização especial” ou “gratificação” recebida pelo empregado quando da rescisão do contrato de trabalho por liberalidade do empregador;

b) verbas pagas a título de indenização por horas extras trabalhadas;

c) horas extras;

d) férias gozadas e respectivos terços constitucionais;

e) adicional noturno;

f) complementação temporária de proventos;

g) décimo-terceiro salário;

h) gratificação de produtividade;

i) verba recebida a título de renúncia à estabilidade provisória decorrente de gravidez; e

j) verba decorrente da renúncia da estabilidade sindical.

3. Diferentemente, o imposto de renda *não incide* sobre:

a) APIP's (ausências permitidas por interesse particular) ou abono-assiduidade não gozados, convertidos em pecúnia;

b) licença-prêmio não-gozada, convertida em pecúnia;

c) férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho e respectivos terços constitucionais;

d) férias não-gozadas, férias proporcionais e respectivos terços constitucionais, indenizadas por ocasião da rescisão do contrato de trabalho;

e) abono pecuniário de férias;

f) juros moratórios oriundos de pagamento de verbas indenizatórias decorrentes de condenação em reclamatória trabalhista;

g) pagamento de indenização por rompimento do contrato de trabalho no período de estabilidade provisória (decorrente de imposição legal e não de liberalidade do empregador).

4. Hipótese dos autos em que se questiona a incidência do imposto de renda sobre verbas pagas pelo empregador em decorrência da renúncia do período de estabilidade provisória levada a termo pelo empregado no momento da rescisão do contrato de trabalho.

5. Embargos de divergência não providos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça “A Seção, por unanimidade, conheceu dos embargos, mas lhes negou provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.” Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Teori Albino Zavascki, Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Benedito Gonçalves votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília (DF), 24 de setembro de 2008 (data do julgamento).

Ministra Eliana Calmon, Relatora

---

DJe 13.10.2008

## RELATÓRIO

A Sra. Ministra Eliana Calmon: - Trata-se de embargos de divergência interpostos contra acórdão da Primeira Turma, relatado pelo Min. Teori Albino Zavascki, assim ementado:

Tributário. Imposto de renda. Pagamento de indenização por rompimento do contrato de trabalho no período de estabilidade provisória. Hipótese albergada por isenção. Tributo indevido. Precedente.

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. 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).

3. O direito a estabilidade temporária no emprego é bem do patrimônio imaterial do empregado. Assim, a indenização paga em decorrência do

rompimento imotivado do contrato de trabalho, em valor correspondente ao dos salários do período de estabilidade, acarreta acréscimo ao patrimônio material, constituindo, por isso mesmo, fato gerador do imposto de renda. Todavia, tal pagamento não se dá por liberalidade do empregador, mas por imposição da ordem jurídica. Trata-se, assim, de indenização abrangida pela norma de isenção do inciso XX do art. 39 do RIR/1999 (Decreto n. 3.000, de 31.3.1999), cujo valor, por isso, não está sujeito à tributação do imposto de renda. Precedente da 1ª Turma: EDcl no Ag n. 861.889-SP.

4. Agravo regimental provido, para o efeito de negar provimento ao recurso especial, divergindo da Ministra relatora.

(fl. 351-352).

Inconformada, a *Fazenda Nacional* aponta dissídio jurisprudencial, sustentando a incidência do imposto de renda sobre as verbas recebidas pelo empregado a título de indenização, no momento da rescisão do contrato de trabalho, em decorrência da renúncia do período de estabilidade provisória prevista no art. 118 da Lei n. 8.213/1991.

Como paradigma, indica o seguinte julgado:

Tributário. Renúncia da estabilidade sindical. Acréscimo patrimonial. Imposto de renda. Incidência.

1. A Primeira Seção desta Corte pacificou o entendimento de que, em face de sua natureza salarial, incide imposto de renda sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho. (REsp n. 515.148, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 20.2.2006). Entendimento do Acórdão embargado, que não destoa da posição desta Corte.

Embargos de divergência improvidos.

(REsp n. 862.122-SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Primeira Seção, julgado em 27.6.2007, DJ 6.8.2007 p. 456).

Admitidos os embargos e apresentada impugnação, opinou o MPF pelo acolhimento do recurso.

É o relatório.

## VOTO

A Sra. Ministra Eliana Calmon (Relatora): Preliminarmente advirto que não incide na espécie o teor da Súmula n. 315-STJ, como pode parecer a partir da autuação dos embargos de divergência como Petição, porque a relatora

originária, Ministra Denise Arruda converteu o agravo de instrumento para de logo julgar o recurso especial, como deixa claro a decisão da relatora:

A vista do exposto, com fundamento nos artigos 544, § 3º, e 557, § 1º A, do Código de Processo Civil, conheço do agravo de instrumento para dar provimento ao próprio recurso especial, nos termos acima expendidos.

(fl. 304).

A decisão, submetida ao colegiado foi alterada, ficando vencida a relatora.

Os embargos de divergência são interpostos contra o acórdão cuja ementa está transcrita no relatório.

A jurisprudência desta Corte, a partir da análise do art. 43 do CTN, firmou entendimento de que *estão sujeitos à tributação do imposto de renda*, por não possuírem natureza indenizatória, as seguintes verbas:

1) *“indenização especial” ou “gratificação” recebida pelo empregado quando da rescisão do contrato de trabalho por liberalidade do empregador*: REsp n. 882.640-SP, Rel. Min. Eliana Calmon; REsp n. 1.041.703-PR, Rel. Min. Humberto Martins; EREsp n. 855.012-SP, Rel. Min. José Delgado; REsp n. 742.848-SP, Rel. Min. Teori Zavascki; REsp n. 644.840-SC, Rel. Min. Teori Zavascki;

2) *verbas pagas a título de indenização por horas extras trabalhadas*: EREsp n. 695.499-RJ, Rel. Min. Herman Benjamin; AgRg no AG n. 1.008.794-SP, Rel. Min. Teori Zavascki; REsp n. 939.974-RN, Rel. Min. Castro Meira; AgRg no REsp n. 666.288-RN, Rel. Min. João Otávio de Noronha; AgRg no REsp n. 978.178-RN, Rel. Min. Humberto Martins; AgRg no REsp n. 933.117-RN, Rel. Ministro José Delgado; REsp n. 929.954-RN, Rel. Min. Eliana Calmon;

3) *horas extras*: REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux; REsp n. 626.482-RS, Rel. Min. Castro Meira; REsp n. 678.471-RS, Rel. Min. Eliana Calmon; REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Zavascki;

4) *férias gozadas e respectivos terços constitucionais*: REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux; REsp n. 763.086-PR, Rel. Min. Min. Eliana Calmon; REsp n. 663.396-CE, Rel. Min. Franciulli Netto;

5) *adicional noturno*: REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux; REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Zavascki;

6) *complementação temporária de proventos*: REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux; REsp n. 705.265-RS, Rel. Min. Luiz Fux; REsp n. 503.906-MT, Rel. Min. João Otávio de Noronha; REsp n. 882.911-RS, Rel. Min. Eliana Calmon;

7) *décimo-terceiro salário*: REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux; REsp n. 645.536-RS, Rel. Min. Castro Meira; EREsp n. 476.178-RS, Rel. Min. Eliana Calmon;

8) *gratificação de produtividade*: REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux; REsp n. 735.866-PE, Rel. Min. Teori Zavascki;

9) *verba recebida a título de renúncia à estabilidade provisória decorrente de gravidez* (art. 10, II, **b**, do ADCT): REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux;

10) *verba decorrente da renúncia da estabilidade sindical*: REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux; EDcl no REsp n. 942.169-SP, Rel. Min. Castro Meira; EREsp n. 862.122-SP, rel. Min. Humberto Martins; AgRg no AgRg no REsp n. 754.607-MG, Rel. Min. Luiz Fux.

Diferentemente, de acordo com a jurisprudência desta Corte, o imposto de renda **não incide** sobre:

1) *APIP's* (ausências permitidas por interesse particular) *ou abono-assiduidade não gozados, convertidos em pecúnia*: REsp n. 885.722-SP, Rel. Min. Eliana Calmon; REsp n. 1.020.221-AL, Rel. Min. Carlos Fernando Mathias; REsp n. 992.813-SP, Rel. Min. Teori Zavascki; REsp n. 900.758-SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha; REsp n. 924.739-CE, Rel. Min. João Otávio de Noronha;

2) *licença-prêmio não-gozada, convertida em pecúnia*: REsp n. 885.722-SP, Rel. Min. Eliana Calmon; REsp n. 950.220-RJ, Rel. Min. José Delgado; REsp n. 900.758-SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha; REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux; REsp n. 769.817-PB, Rel. Min. Castro Meira; REsp n. 499.552-AL, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins;

3) *férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho e respectivos terços constitucionais*: REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux; REsp n. 701.415-SE, Rel. Min. Teori Zavascki; AgRg no REsp n. 736.790-PR, Rel. Min. José Delgado; AgRg no AG n. 643.687-SP, Rel. Min. Luiz Fux;

4) *férias não-gozadas, férias proporcionais e respectivos terços constitucionais, indenizadas por ocasião da rescisão do contrato de trabalho*: REsp n. 863.244-SP, Rel. Min. Luiz Fux; REsp n. 763.086-PR, Rel. Min. Eliana Calmon; REsp n. 743.214-SP, Rel. Min. Teori Zavascki; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux; AgRg no REsp n. 678.638-SP, Rel. Min. Francisco Falcão; REsp n. 753.614-SP, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins; REsp n. 698.722-SP, Rel.

Min. Castro Meira; AgRg no AG n. 599.930-SP, Rel. Min. Denise Arruda; REsp n. 675.994-CE, Rel. Min. Teori Zavascki; REsp n. 331.664-SP, Rel. Min. Franciulli Netto;

5) *abono pecuniário de férias*: REsp n. 678.719-SE, Rel. Min. Carlos Fernando Mathias; EREsp n. 860.884-SP, Rel. Min. José Delgado; REsp n. 924.739-CE, Rel. Min. João Otávio de Noronha; REsp n. 969.573-SP, Rel. Min. Humberto Martins; REsp n. 727.079-SC, Rel. Min. Teori Zavascki; AgRg no REsp n. 926.944-PE, Rel. Min. Herman Benjamin; REsp n. 874.793-CE, Rel. Min. Castro Meira; REsp n. 685.332-SP, Rel. Min. Eliana Calmon;

6) *juros moratórios oriundos de pagamento de verbas indenizatórias decorrentes de condenação em reclamatória trabalhista*: REsp n. 1.037.967-RS, Rel. Min. Eliana Calmon; AgRg no REsp n. 1.010.379-PR, Rel. Min. Humberto Martins; AgRg no REsp n. 1.037.731-PR, Rel. Min. José Delgado; REsp n. 1.044.019-SC, Rel. Min. Carlos Fernando Mathias; REsp n. 1.024.188-PR, Rel. Min. Francisco Falcão; REsp n. 675.639-SE, Rel. Min. Luiz Fux;

7) *pagamento de indenização por rompimento do contrato de trabalho no período de estabilidade provisória* (decorrente de imposição legal e não de liberalidade do empregador): REsp n. 1.011.261-SP, Rel. Min. Teori Zavascki; AgRg no AG n. 1.008.794-SP, Rel. Min. Teori Zavascki.

8) *indenização por dano moral*, entendendo-se que na espécie há indenização efetiva e não acréscimo patrimonial: AgRgREsp n. 869.287, relator Min. Humberto Martins; AgRgREsp n. 751.705, Ministro Falcão; REsp n. 402.035, Ministro Franciulli Netto; REsp n. 410.347 e n. 748.868, Ministro Luiz Fux. Bem recentemente a Seção, para uniformizar a jurisprudência em razão da divergência do Ministro Teori Zavascki, levou a questão ao colegiado maior no REsp n. 963.387, da relatoria do Ministro Herman Benjamin. O Julgamento foi interrompido pelo voto vista do Ministro Francisco Falcão, mas já conta com os votos favoráveis a tese consolidadora da jurisprudência da Corte dos ministros Herman Benjamin (relator), Humberto Martins, Carlos Fernando Mathias, José Delgado e Eliana Calmon.

A questão enfrentada nos autos é de indenização por rompimento de contrato de trabalho no período de estabilidade provisória, hipótese que, seguindo-se a jurisprudência da Corte incide o pagamento do imposto de renda.

Com essas considerações, nego provimento aos embargos de divergência.

É o voto.

---

**RECURSO ESPECIAL N. 885.722-SP (2006/0200058-4)**

---

Relatora: Ministra Eliana Calmon  
Recorrente: Fazenda Nacional  
Procurador: Inaiá Britto de Almeida e outro(s)  
Recorrente: Eurico Sassi Filho (rec. adesivo)  
Advogado: Antonio Manoel Leite  
Recorrido: Os mesmos

---

**EMENTA**

Processual Civil. Mandado de segurança. Sentença. Intimação da pessoa jurídica de direito público. Necessidade. Questão pacificada pela eg. Primeira Seção. Imposto de renda. Demissão sem justa causa. “Indenização especial” (gratificação). Verbas indenizatórias.

1. A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que, em sede de mandado de segurança, a partir da sentença, a intimação dos atos processuais deve ser endereçada à pessoa jurídica de direito público a quem está vinculada a autoridade impetrada. Precedentes: EREsp n. 888.298-SP, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 27.6.2007; e EREsp n. 785.230, minha relatoria, julgado em 10.10.2007.

2. Conhecida a remessa oficial, entretanto, e ausente pedido de anulação do acórdão recorrido, bem como abordado o mérito da controvérsia no recurso especial, é possível ao STJ, desde logo, resolver a questão de fundo discutida nos autos, aplicando o direito à espécie.

3. A jurisprudência desta Corte está pacificada no sentido de que os valores recebidos pelo empregado a título de ausências permitidas para tratar de assuntos particulares (APIP's), licença-prêmio convertida em pecúnia, férias não gozadas, férias proporcionais e respectivos terços constitucionais, não estão sujeitos à incidência do imposto de renda quando da rescisão do contrato de trabalho por iniciativa do empregador, dado o seu caráter indenizatório.

4. Recurso especial da Fazenda Nacional não provido e provido o do contribuinte.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça “A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso da Fazenda Nacional e deu provimento ao recurso do contribuinte, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a).” Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin e Carlos Fernando Mathias (Juiz convocado do TRF 1ª Região) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília (DF), 10 de junho de 2008 (data do julgamento).

Ministra Eliana Calmon, Relatora

---

DJe 30.6.2008

## RELATÓRIO

A Sra. Ministra Eliana Calmon: Trata-se de recursos especiais interpostos contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região assim ementado:

Tributário. Imposto sobre a renda. Verbas recebidas pelo empregado no programa de incentivo à aposentadoria. Licença-prêmio. Férias vencidas, proporcionais. Aplicação das Súmulas n. 125 e n. 136 do STJ. Férias proporcionais não se ajustam à hipótese contida na Súmula n. 125.

1. Apelação fazendária interposta fora do prazo legal.
2. Tratando-se de mandado de segurança, a notificação é feita à autoridade coatora, contando-se a partir de então o prazo para a interposição de apelação e não do momento em que o procurador da pessoa jurídica de direito público tem ciência pessoal da sentença ou decisão.
3. A licença-prêmio não gozada por necessidade de serviço tem natureza indenizatória, não estando, portanto, sujeita à incidência do imposto de renda, consoante entendimento unânime do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado na Súmula n. 136.
4. O não usufruto desse benefício gera para o empregado o direito à indenização, independentemente da comprovação da necessidade de serviço, tendo em vista que cabe ao empregador fixar o momento em que a licença-prêmio será efetivamente gozada, hipótese que, no caso presente, não poderá mais ocorrer em razão da aposentadoria dos autores.
5. O Superior Tribunal de Justiça já pacificou entendimento quanto às férias vencidas e adicional, editando a Súmula n. 125.

6. O que afasta a incidência tributária é o caráter indenizatório das férias, e não a necessidade do serviço.

7. As férias proporcionais e adicional não se ajustam à hipótese contida na Súmula n. 125 do STJ em razão do não preenchimento, pelo empregado, do período aquisitivo para o seu gozo.

8. Precedentes da Turma e do STJ.

9. Apelação fazendária não conhecida e remessa oficial parcialmente provida.

(fl. 106).

Opostos embargos de declaração pela Fazenda Nacional, restaram rejeitados.

Com amparo na alínea **a** do permissivo constitucional, alega o mencionado ente público contrariedade aos arts. 12, I, 234, 235, 237, 240, 241, 242 e 247, do CPC; 6º da Lei n. 9.028/1995; e 1º e 38 da LC n. 73/1993, sustentando, em síntese, que é prerrogativa dos membros da Advocacia-Geral da União serem intimados pessoalmente da sentença proferida em sede de mandado de segurança, não sendo suficiente a mera notificação da autoridade impetrada.

Discorre, ainda, quanto ao mérito da apelação, defendendo a incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos pelo empregado a título de licenças-prêmio indenizadas, férias vencidas e respectivo terço constitucional, por entender que possuem caráter remuneratório e que a cobrança em questão encontra amparo nos arts. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988, 43, I e II, e 111, II, do CTN, que, segundo entende, também teriam sido violados pela instância de origem. Requer, assim, a reforma do acórdão recorrido.

O recorrente *Eurico Sassi Filho*, por sua vez, recorre adesivamente, com fundamento nas alíneas **a** e **c** do permissivo constitucional, alegando, além de dissídio jurisprudencial, contrariedade aos arts. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988, 43, I e II, do CTN, e 146 da CLT, insurgindo-se contra a parte do acórdão que determinou a incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos a título de férias proporcionais e respectivo terço constitucional, aduzindo, em síntese, que tais parcelas possuem caráter indenizatório, pois somente em função da dispensa imotivada é que não pôde completar o período aquisitivo.

Com as contra-razões de ambas as partes, subiram os autos, admitidos os especiais na origem.

É o relatório.

**VOTO**

A Sra. Ministra Eliana Calmon (Relatora): A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que, em mandado de segurança, até a prolação da sentença, a comunicação dos atos processuais deve ser feita à autoridade impetrada, que detém a obrigação legal de prestar informações, ante a opção do legislador de manter a celeridade da ação mandamental. A partir da sentença, contudo, a intimação deve ser endereçada à pessoa jurídica de direito público a quem está vinculada a autoridade, porquanto é o ente público que suportará os efeitos da condenação.

Nesse sentido estão os seguintes precedentes:

Processual Civil. Mandado de segurança. Sentença. Interposição de apelação. Intimação pessoal do Procurador da Fazenda Nacional.

1. É assente nesta Corte o entendimento acerca do termo *a quo*, para interposição de apelação em mandado de segurança. Tanto a Primeira Turma quanto a Segunda já se manifestaram pela necessidade de intimação pessoal do procurador da Fazenda Nacional, a teor do que dispõe o art. 38 da Lei Complementar n. 73/1993, e art. 6º da Lei n. 9.028/1975.

Embargos de divergência providos.

(REsp n. 888.298-SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Primeira Seção, julgado em 27.6.2007, DJ 6.8.2007 p. 456).

Embargos de divergência. Processual Civil. Mandado de segurança. Intimação da autoridade coatora e da pessoa jurídica de direito público para interposição do recurso de apelação. Necessidade. Precedentes.

1. A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que, em sede de mandado de segurança, a partir da sentença, a intimação dos atos processuais deve ser endereçada à pessoa jurídica de direito público a quem está vinculada a autoridade impetrada. Precedentes.

2. Embargos de divergência providos.

(REsp n. 785.230-MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, julgado em 10.10.2007, DJ 22.10.2007 p. 188).

No particular, portanto, o acórdão recorrido contrariou o entendimento desta Corte.

**Contudo**, dada a ausência de pedido expresso de anulação do acórdão recorrido, e tendo em vista que a remessa oficial foi conhecida, bem como abordado o mérito da controvérsia no recurso especial do ente público, resolvo desde logo a questão de fundo discutida nos autos, aplicando o direito à espécie.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional pleiteia a incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos pelo empregado a título de licenças-prêmio indenizadas, férias vencidas e respectivo terço constitucional, por entender que tais verbas possuem caráter remuneratório. E o particular, por sua vez, pretende ver afastada a incidência do tributo em questão relativamente às férias proporcionais e respectivo terço constitucional.

Sobre o tema, ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte adotaram o entendimento de que aludidas verbas não estão sujeitas à incidência do imposto de renda quando da rescisão do contrato de trabalho por iniciativa do empregador.

Nesse sentido, colaciono os seguintes julgados:

Tributário. Imposto de renda. Pessoa física. Verbas rescisórias. Férias e terço constitucional. Caráter indenizatório. Súmula n. 125 do STJ.

1. O pagamento a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, está beneficiado por isenção do art. 39, XX do RIR, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999 e art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988.

Recurso Especial não provido.

(REsp n. 927.338-SP, Rel. Ministro Carlos Fernando Mathias (Juiz convocado do TRF 1ª Região), Segunda Turma, julgado em 12.2.2008, DJ 11.3.2008 p. 1).

Tributário. Imposto de renda. Rescisão de contrato por iniciativa do empregador. Gratificação por liberalidade. Incidência do imposto de renda. Férias vencidas e férias proporcionais e respectivos terços constitucionais. Verbas indenizatórias. Não incide imposto de renda.

1. As verbas auferidas por ocasião de rescisão de contrato trabalhista a título de "indenização especial" (gratificações, gratificações por liberalidade e por tempo de serviço) são passíveis da incidência de imposto de renda.

2. Pecúnia percebida a título de férias vencidas – simples ou proporcionais –, abono-assiduidade e licença-prêmio não gozadas por necessidade de serviço ou mesmo por opção do servidor não é fato gerador de imposto de renda, tendo em vista o caráter indenizatório dos aludidos valores.

3. Recurso conhecido em parte e provido parcialmente.

(REsp n. 900.758-SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJ 25.4.2007, p. 309).

Processual Civil. Recurso especial. Tributário. Inexistência de prequestionamento. Dispensa sem justa causa. Pagamento de gratificação

a empregado, por ocasião da rescisão do contrato, por mera liberalidade do empregador. Natureza remuneratória. Imposto de renda. Incidência. Verbas indenizatórias. Férias proporcionais e terço constitucional. Não-incidência. Súmulas n. 125, n. 136 e n. 215 do Superior Tribunal de Justiça.

1. É inviável a apreciação, em sede de Recurso Especial, de matéria sobre a qual não se pronunciou o Tribunal de origem, porquanto indispensável o requisito do prequestionamento.

1. O imposto de renda não incide em verba indenizatória, por isso é cediço na Corte que não recai referida exação: a) no abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT), mercê da inexistência de previsão legal, na forma da aplicação analógica da Súmulas n. 125-STJ, *verbis*: “O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.”; e da Súmula n. 136-STJ, *verbis*: “O pagamento de licença-prêmio não gozada, por necessidade do serviço, não está sujeito ao Imposto de Renda.” (Precedentes: REsp n. 706.880-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; REsp n. 769.817-PB, Rel. Min. Castro Meira, DJ 3.10.2005; REsp n. 499.552-AL, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 19.9.2005; REsp n. 320.601-DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 30.5.2005; REsp n. 685.332-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 14.2.2005; AgRg no AG n. 625.651-RJ, Rel. Min. José Delgado, DJ 11.4.2005); b) nas férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como as licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço, nos termos da Súmula n. 125-STJ (Precedentes: REsp n. 701.415-SE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 4.10.2005; AgRg no REsp n. 736.790-PR, Rel. Min. José Delgado, DJ 15.5.2005; AgRg no AG n. 643.687-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 27.6.2005); c) nas férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em pecúnia, irrelevante se decorreram ou não por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais de 1/3 sobre as férias, gratificação de Plano de Demissão Voluntária (PDV), todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho, por força da previsão isencional encartada no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e no art. 39, XX, do RIR (aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999) c.c. art. 146, *caput*, da CLT (Precedentes: REsp n. 743.214-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; AgRg no REsp n. 678.638-SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 3.10.2005; REsp n. 753.614-SP, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 26.9.2005; REsp n. 698.722-SP, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2005; AgRg no AG n. 599.930-SP, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 7.3.2005; REsp n. 675.994-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.8.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 331.664-SP, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 25.4.2005).

2. Deveras, em face de sua natureza salarial, incide a referida exação: a) sobre o adicional de 1/3 sobre férias gozadas (Precedentes: REsp n. 763.086-PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 3.10.2005; REsp n. 663.396-CE, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 14.3.2005); b) sobre o adicional noturno (Precedente: REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005); c) sobre a complementação temporária de proventos (Precedentes: REsp n. 705.265-RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 503.906-MT, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.9.2005); d) sobre o

décimo-terceiro salário (Precedentes: REsp n. 645.536-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 7.3.2005; EREsp n. 476.178-RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 28.6.2004); sobre a gratificação de produtividade (Precedente: REsp n. 735.866-PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); e) sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho Precedentes: REsp n. 742.848-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.6.2005; REsp n. 644.840-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); f) sobre horas-extras (Precedentes: REsp n. 626.482-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 23.8.2005; REsp n. 678.471-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 15.8.2005; REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005).

3. Para fins de incidência do imposto de renda sobre a verba paga pela empresa a título de gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho, revela-se necessária a perscrutação acerca da existência ou não de efetivo acréscimo patrimonial, o que advirá da determinação da natureza do dano a ser reparado.

4. *In casu*, a referida verba tinha a peculiaridade de complementar a indenização prevista no art. 7º, I, da Carta Maior - esta sim de natureza eminentemente indenizatória, que não dá azo a qualquer acréscimo patrimonial ou geração de renda, posto não ensejar riqueza nova disponível, mas reparações, em pecúnia, por perdas de direitos.

5. Recurso especial parcialmente conhecido, e, nessa parte parcialmente provido, para determinar a incidência do imposto de renda sobre a indenização especial, por ser mera liberalidade do empregador, paga quando da rescisão unilateral e imotivada do contrato de trabalho (CPC, art. 557, § 1º-A).

6. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no REsp n. 853.320-SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 23.4.2007, p. 237).

Com essas considerações, tenho por superada a questão da intempestividade da apelação, para, no mérito, negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e prover o do particular, restabelecendo a sentença, inclusive no tocante ao ônus da sucumbência

É o voto.

---

**RECURSO ESPECIAL N. 896.720-SP (2006/0232723-3)**

---

Relator: Ministro Castro Meira

Recorrente: Aristides Volpi Junior

Advogado: Ana Maria Cardoso de Almeida e outros  
Recorrido: Fazenda Nacional  
Procurador: Naiara Pellizzaro de Lorenzi Cancellier e outros

---

### EMENTA

Tributário. Imposto de renda. Demissão sem justa causa. Férias proporcionais e respectivo terço constitucional. Artigo 43 do CTN. Alcance.

1. Os valores percebidos a título de férias não gozadas, sejam simples, em dobro ou proporcionais, e respectivo terço constitucional possuem nítido caráter indenizatório, não incidindo Imposto de Renda.

2. Recurso especial provido.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Eliana Calmon e João Otávio de Noronha votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 15 de fevereiro de 2007 (data do julgamento).

Ministro Castro Meira, Relator

---

DJ 1º.3.2007

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Castro Meira: Cuida-se de recurso especial fundado nas alíneas **a** e **c** do permissivo constitucional e interposto contra acórdão proferido em apelação em mandado de segurança pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, assim ementado:

Tributário. Imposto de renda de pessoa física. Verbas oriundas de demissão sem justa causa. Férias indenizadas. Não incidência. Férias proporcionais. Incidência.

1. O caráter indenizatório das verbas prevalece qualquer que seja a natureza da demissão, se decorrente de adesão a programa de incentivo ou de ato

unilateral do empregador, uma vez que tem o objetivo de repor o patrimônio do empregado, ao menos por certo período, diante do rompimento do vínculo laboral. Precedente: STJ, 2ª Turma, REsp n. 248.672-SP, Rel. Min. Franciulli Netto, j. 3.5.2001, DJ 13.8.2001, p. 94.

2. As férias vencidas e não gozadas por necessidade de trabalho, incluído o denominado terço constitucional, constituem compensação, ressarcimento pecuniário pela não fruição desse direito pelo empregado, sendo, portanto, indenização. Não há ainda necessidade de se comprovar nos autos que as férias não puderam ser usufruídas no momento oportuno, por necessidade de serviço para afastar a tributação.

3. Consoante entendimento da E. Sexta Turma, incide o imposto de renda sobre as férias proporcionais.

4. Apelação e remessa oficial parcialmente providas (fl. 120).

No julgamento dos embargos de declaração opostos por ambas as partes, o Tribunal de origem deixou consignado:

Embargos de declaração. Omissão. Ocorrência.

1. Acolhimento em parte dos embargos opostos tão-somente para deixar expresso no voto embargado e na ementa que em se tratando de sentença *ultra petita*, quanto ao aviso prévio e a indenização especial, o Tribunal pode reduzir o *decisum* aos limites do pleiteado na exordial.

2. Embargos de declaração da União Federal parcialmente acolhidos e embargos de declaração do impetrante rejeitados (fl. 139).

Nas razões do especial, o recorrente alega contrariedade dos artigos 134, 136 e 140 da Consolidação das Leis do Trabalho. Indica dissídio jurisprudencial e requer “a isenção de imposto de renda também sobre as férias proporcionais e seu terço constitucional”.

Contra-razões às fls. 174-176.

O especial manejado pela Fazenda Nacional não logrou ser admitido na origem.

Admitido o recurso do autor, subiram os autos a esta Corte.

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Castro Meira (Relator): Deixou o recorrente de cumprir as formalidades exigidas pelos artigos 541, parágrafo único, do Código de

Processo Civil e 255 do RISTJ no que concerne à comprovação da divergência jurisprudencial, limitando-se a transcrever os acórdãos confrontados, sem proceder ao cotejo analítico, à indicação do repositório oficial de jurisprudência ou, mesmo, à juntada aos autos de cópia integral e autenticada dos precedentes invocados.

No entanto, trata-se de dissídio notório, situação em que tais exigências são mitigadas. Assim, conheço do recurso pela alínea c do permissivo constitucional.

Discute-se a incidência de Imposto de Renda sobre as verbas as férias proporcionais e respectivo terço constitucional.

Vale reproduzir a norma inserta no artigo 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.

Da leitura do preceito, depreende-se que o fato gerador do Imposto de Renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial.

As verbas recebidas a título de férias não gozadas, sejam simples, em dobro ou proporcionais, e respectivo terço constitucional possuem nítido caráter indenizatório.

Por meio da Súmula n. 125-STJ, ficou consignado que o pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não estaria sujeito à incidência do Imposto de Renda.

Acontece que esta Corte veio a evoluir nesse entendimento, dispensando a exigência da necessidade do serviço para fins de não-incidência do Imposto de Renda, de modo a abranger até mesmo as situações em que as férias não foram gozadas por opção do servidor. Eis os seguintes julgados desta Turma:

Processual Civil e Tributário. Agravo regimental. Agravo de instrumento. Férias e licença-prêmio não gozadas. Competência da Justiça Estadual. Imposto de renda. Não incidência. Súmulas n. 125 e n. 136-STJ. Necessidade de serviço ou opção do servidor. Precedentes.

(...)

2. Não incide imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de férias e licença-prêmio não gozadas por necessidade do serviço ou por opção do servidor, face o caráter indenizatório dos aludidos valores (Incidência das Súmulas n. 125 e n. 136-STJ).

3. Agravo regimental a que se nega provimento (AgRg no AG n. 363.697-MG, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 8.3.2004).

Recurso especial. Imposto de renda. Férias. Licença-prêmio. Abono-assiduidade. Súmulas n. 83, n. 125 e n. 136 do Superior Tribunal de Justiça.

“O que afasta a incidência tributária não é a necessidade do serviço, mas sim o caráter indenizatório das férias, o fato de não podermos considerá-las como renda, ou acréscimo pecuniário” (AG n. 157.735-MG, Rel. Min. Hélio Mosimann, DJ. de 5.3.1998).

Uma vez convertidas em dinheiro as férias, licenças-prêmio e abono-assiduidade, ainda que por opção do servidor, tal conversão, indubitavelmente, constitui-se em parcela indenizatória, mesmo porque a conversão só é deferida se isso interessar à Administração.

(...)

Agravo regimental a que se nega provimento (AgRg no AG n. 398.091-DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJU de 24.6.2002).

Nesse mesmo diapasão: AG n. 460.389-MG, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJU de 9.6.2004; REsp n. 588.825-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 28.4.2004; REsp n. 616.633-CE, Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 11.5.2004; REsp n. 616.434-AL, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 8.6.2004.

Ante o exposto, *dou provimento ao recurso especial.*

É como voto.

---

**RECURSO ESPECIAL N. 979.887-SP (2007/0186322-8)**

---

Relator: Ministro Humberto Martins

Recorrente: Fazenda Nacional

Procurador: Elyadir Ferreira Borges e outro(s)

Recorrido: Michela Nagase Morimitsu  
Advogado: Leila Fares Galassi de Oliveira e outro(s)

---

### EMENTA

Tributário. Imposto de renda. Rescisão do contrato de trabalho. Demissão sem justa causa. Verbas indenizatórias. Férias proporcionais e respectivo adicional. Não-incidência.

1. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que as verbas indenizatórias recebidas pelo empregado, referentes às férias e a seu respectivo adicional, são isentas do imposto de renda, porquanto a indenização não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

Recurso especial improvido.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça “A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a).” Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Eliana Calmon, João Otávio de Noronha e Castro Meira (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 25 de setembro de 2007 (data do julgamento).

Ministro Humberto Martins, Relator

---

DJ 5.10.2007

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Humberto Martins: Cuida-se de recurso especial interposto pela *Fazenda Nacional*, com fundamento no art. 105, inciso III, alíneas **a** e **c**, da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, o qual afastou a incidência de imposto de renda sobre as verbas indenizatórias recebidas a título de férias proporcionais e respectivo adicional.

Irresignada, aduz a Fazenda que o acórdão contrariou o artigo 7º, I e II, da Lei n. 7.713/1988, ao ampliar a isenção tributária.

A recorrente alega violação do artigo 43, incisos I e II do CTN, ao restringir o conceito de proventos de qualquer natureza, considerando a verba discriminada como não-pertencente ao campo de incidência do imposto de renda.

Alega, ainda, divergência jurisprudencial com arestos desta Corte.

Com contra-razões, sobreveio o juízo de admissibilidade negativo da instância de origem.

Este Relator houve por bem dar provimento ao agravo de instrumento fazendário, para determinar a subida do presente recurso especial.

É, no essencial, o relatório.

#### **VOTO**

O Sr. Ministro Humberto Martins (Relator): Preliminarmente, o recurso merece conhecimento, porquanto a matéria federal restou devidamente prequestionada, bem como a divergência foi demonstrada nos moldes regimentais.

Restringe-se a controvérsia acerca da possibilidade de incidência do imposto de renda sobre verbas indenizatórias recebidas a título de “gratificação por tempo de serviço” e de férias proporcionais e respectivo adicional, em decorrência de rescisão de contrato de trabalho sem justa causa.

A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que as verbas indenizatórias recebidas pelo empregado, referentes às férias e a seu respectivo adicional, são isentas do imposto de renda, porquanto a indenização não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

A motivação do recebimento em dinheiro das férias, quer pela necessidade de serviço, quer pela conveniência das partes, não altera a natureza jurídica da verba paga a esses títulos. Uma vez convertidas em dinheiro, ainda que por opção do servidor, tal conversão, indubitavelmente, constitui-se em parcela indenizatória, mesmo porque a conversão só é deferida se interessar à Administração.

Não resta configurado, portanto, acréscimo patrimonial – hipótese de incidência do imposto de renda prevista no art. 43 do Código Tributário Nacional.

Não merece reforma, pois, o acórdão do Tribunal *a quo*.

Nessa esteira de entendimento, os seguintes julgados desta Corte:

Processual Civil. Agravo regimental. Tributário. Imposto de renda. Incidência ou não-incidência. Verbas indenizatórias ou salariais. Férias proporcionais. Um terço constitucional sobre as férias.

1. É cediço na Corte que têm natureza indenizatória, *a fortiori* afastando a incidência do Imposto de Renda:

a) o abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT), mercê da inexistência de previsão legal, na forma da aplicação analógica da Súmula n. 125-STJ, *verbis*: “O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não esta sujeito a incidência do Imposto de Renda.”, e da Súmula n. 136-STJ, *verbis*: “O pagamento de licença-prêmio não gozada por necessidade do serviço não esta sujeito ao Imposto de Renda.” (Precedentes: REsp n. 706.880-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; REsp n. 769.817-PB, Rel. Min. Castro Meira, DJ 3.10.2005; REsp n. 499.552-AL, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 19.9.2005; REsp n. 320.601-DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 30.5.2005; REsp n. 685.332-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 14.2.2005; AgRg no AG n. 625.651-RJ, Rel. Min. José Delgado, DJ 11.4.2005);

b) as férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como a licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço, nos termos da Súmula n. 125-STJ (Precedentes: REsp n. 701.415-SE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 4.10.2005; AgRg no REsp n. 736.790-PR, Rel. Min. José Delgado, DJ 15.5.2005; AgRg no AG n. 643.687-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 27.6.2005);

c) as férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em pecúnia, irrelevante se decorreram ou não por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais de 1/3 sobre as férias, gratificação de Plano de Demissão Voluntária (PDV), todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho, por força da previsão isencional encartada no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e no art. 39, XX, do RIR (aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999) c.c. art. 146, caput, da CLT (Precedentes: REsp n. 743.214-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; AgRg no REsp n. 678.638-SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 3.10.2005; REsp n. 753.614-SP, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 26.9.2005; REsp n. 698.722-SP, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2005; AgRg no AG n. 599.930-SP, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 7.3.2005; REsp n. 675.994-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.8.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 331.664-SP, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 25.4.2005).

(...)

3. In casu, as verbas rescisórias especiais recebidas pelo trabalhador a título de férias proporcionais e acréscimo constitucional, quando da sua demissão sem justa causa, não ensejam acréscimo patrimonial exatamente por seu caráter indenizatório.

4. Agravo Regimental desprovido.

(AgRg no REsp n. 741.984-SP, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 6.12.2005, DJ 13.2.2006.)

Recurso especial. Tributário. Imposto de renda. Férias proporcionais. Não-incidência. Demissão sem justa causa. Verbas indenizatórias. Art. 43 do CTN. Alcance.

*1. Não incide imposto de renda sobre as verbas referentes às férias e a seu respectivo adicional, tendo em vista o caráter indenizatório desses valores.*

*2. As verbas percebidas em virtude de rescisão de contrato de trabalho por iniciativa do empregador não constituem acréscimo, e sim reposição patrimonial, de modo que não deve incidir imposto de renda sobre elas (CTN, art. 43).*

3. Recurso especial interposto por Roberto Leinemann provido.

Recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não-provido.

(REsp n. 830.991-SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 23.5.2006, DJ 1º.8.2006.)

Art. 43. 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.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como penso. É como voto.

---

### **RECURSO ESPECIAL N. 985.223-SP (2007/0212799-1)**

---

Relator: Ministro Carlos Fernando Mathias (Juiz convocado do TRF 1ª Região)

Recorrente: Roberto Mello Barbieri

Advogado: Maria Christina Mühlner e outro(s)

Recorrente: Fazenda Nacional

Procurador: Inaiá Britto de Almeida e outro(s)

Recorrido: Os mesmos

---

### EMENTA

Tributário. Imposto de renda. Pessoa física. Recurso especial do autor. Verbas recebidas a título de férias proporcionais e seu respectivo terço constitucional. Caráter indenizatório. Súmula n. 125 do STJ. Recurso especial da Fazenda Nacional. Rescisão de contrato por iniciativa do empregador. Indenização por liberalidade. Incidência do imposto de renda.

1. Os valores pagos a título de férias vencidas e não gozadas, ainda que simples ou proporcionais, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, não estão sujeitas a incidência do Imposto de Renda. Precedentes.

2. Recurso especial do autor provido.

3. As verbas auferidas por ocasião da rescisão de contrato de trabalho a título de “indenização especial” (gratificação paga por liberalidade do empregador) são passíveis de incidência de Imposto de Renda.

4. Recursos especial da Fazenda Nacional provido para, em relação ao pedido de não-incidência do Imposto de Renda sobre a importância paga a título de “indenização por liberalidade do empregador”, extinguir o processo, sem resolução do mérito, denegando, nesses limites, a segurança pleiteada.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Senhores Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento a ambos os recursos, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a). Os Srs. Ministros Eliana Calmon, Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 6 de maio de 2008 (data do julgamento).

Ministro Carlos Fernando Mathias (Juiz convocado do TRF 1ª Região),  
Relator

---

DJe 16.5.2008

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Carlos Fernando Mathias (Juiz convocado do TRF 1ª Região): Trata-se de recursos especiais interpostos por *Roberto Mello Barbieri* e pela *Fazenda Nacional*, em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, assim ementado (fls. 174):

Tributário. Imposto sobre a renda. Verbas recebidas pelo empregado na rescisão do contrato de trabalho. Indenização, férias vencidas, proporcionais e adicionais. Súmula n. 125 do STJ.

1. A Segunda Seção desta Corte uniformizou a jurisprudência acerca da matéria (AMS n. 95.03.095720-6, Relatora Desembargadora Federal Marli Ferreira, julgado em 2.9.1997).

2. A indenização paga em virtude da rescisão do contrato de trabalho possui natureza jurídica análoga aos planos de demissão voluntária, portanto o tratamento tributário é o mesmo.

3. A Súmula n. 125 do Egrégio Superior Tribunal de Justiça afasta a incidência do Imposto de Renda sobre as férias indenizadas.

4. Férias proporcionais não se ajustam à hipótese contida na Súmula n. 125 do STJ em razão do não preenchimento, pelo empregado, do período aquisitivo para o seu gozo.

5. Precedentes da Turma e do STJ.

6. Remessa oficial e apelações desprovidas.

Nas razões do recurso especial interposto com fundamento no art. 105, inciso III, alíneas **a** e **c** da Constituição de 1988, o autor aponta, além de dissídio jurisprudencial, violação do art. 43 do Código Tributário Nacional, defendendo que as férias indenizadas proporcionais mais o respectivo acréscimo, são decorrentes do próprio direito de férias, e uma vez não usufruídas, o pagamento correspondente, na rescisão contratual, possui natureza indenizatória.

Por sua vez, em recurso interposto fundado na alínea **a** do permissivo constitucional, a Procuradoria da Fazenda Nacional indica negativa de vigência

dos arts. aos arts. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988, 43, I, e II, e 111, II, do Código Tributário Nacional, sustentando, em síntese, que, as verbas recebidas a título de “gratificação espontânea”, pagas por liberalidade do empregador nos casos de rescisão pura e simples de contrato de trabalho, estão sujeitas à incidência do imposto de renda.

Apresentadas contra-razões somente pela Fazenda Nacional (fls. 304-314).

Os recursos especiais foram admitidos na origem (fls. 316-317 e 318-319).

É o relatório.

### VOTO

O Sr. Ministro Carlos Fernando Mathias (Juiz convocado do TRF 1ª Região) (Relator): Presentes os pressupostos de admissibilidade, os apelos excepcionais devem ser conhecidos e, nos termos da jurisprudência desta Corte, merecem provimento.

Quanto às razões do autor, restringe-se a discussão à legitimidade, ou não, da incidência de Imposto de Renda sobre o valor pago a título de férias proporcionais acrescidas do respectivo terço constitucional, recebidas quando da rescisão do contrato de trabalho.

O art. 43 do Código Tributário Nacional estabelece:

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.

Por sua vez, determina o art. 39, XX, do Decreto n. 3.000/1999 que:

Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

XX - a indenização e o aviso prévio pagos 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, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em

contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Lei n. 7.713, de 1988, art. 6º inciso V, e Lei n. 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28).

Ainda, dispõe o art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988:

Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.

Sobre o assunto, ressalta-se o ensinamento de Roque Antônio Carraza, de que não é qualquer ganho em dinheiro que pode ser considerado fato gerador do imposto de renda, mas apenas os acréscimos patrimoniais, ou seja, a aquisição de disponibilidade de riqueza nova, condição esta distinta da indenização na qual tão-somente se compensa em dinheiro algum dano sofrido (IR - Indenização - “Intributabilidade por via de Imposto sobre a Renda, das férias e licenças-prêmio recebidas em pecúnia”, *RDT*, 52:179). Mais adiante conclui (p. 181):

A quantia recebida pelo servidor público, a título de ressarcimento, pelas férias e licenças-prêmio vencidas e não gozadas, por absoluta necessidade de serviço, é simples indenização. É medida reparatória que recompõe seu patrimônio, mas que absolutamente não lhe cria, *sob o aspecto jurídico, riquezas novas*, é dizer, *rendimentos ou ganhos de capital* (proventos).

Temos por indisputável, pois, que o pagamento, em dinheiro, das férias e licenças-prêmio não gozadas, por necessidade de serviço, têm caráter indenizatório. E - repisamos - indenizações não podem ser objeto de tributação, por via de IR.

Com efeito, a jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido da não incidência do Imposto de Renda sobre as verbas referente às férias não gozadas, *ainda que simples ou proporcionais, bem como o seu respectivo adicional de um terço (1/3)*, recebidas quando da rescisão do contrato de trabalho, por não configurarem acréscimo patrimonial de qualquer natureza ou renda.

Aplica-se ao caso o Enunciado da Súmula n. 125-STJ: “O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda”.

Nesse sentido, transcreve-se os seguintes precedentes, *in verbis*:

Tributário. Imposto de renda. Pagamento a empregado, por ocasião da rescisão do contrato. Indenização em cumprimento de convenção ou acordo coletivo de trabalho. Gratificação especial. Férias vencidas e não-gozadas. Terço constitucional. Natureza. Regime tributário das indenizações. Precedentes.

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. O pagamento de indenização por rompimento de vínculo funcional ou trabalhista, embora represente acréscimo patrimonial, está contemplado por isenção em duas situações: (a) a prevista no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 (“Ficam isentos do imposto de renda (...) a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei (...)”) e (b) a prevista no art. 14 da Lei n. 9.468/1997 (“Para fins de incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos, serão considerados como indenizações isentas os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário”).

3. No domínio do Direito do Trabalho, as fontes normativas não são apenas as leis em sentido estrito, mas também as convenções e os acordos coletivos, cuja força impositiva está prevista na própria Constituição (art. 7º, inc. XXVI). Nesse entendimento, não se pode ter por ilegítima a norma do art. 39, XX, do Decreto n. 3.000/1999, que, ao regulamentar a hipótese de isenção do art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988, inclui entre as indenizações isentas, não apenas as decorrentes de ato do poder legislativo propriamente dito, mas também as previstas em “dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho (...)”.

4. Pode-se afirmar, conseqüentemente, que estão isentas de imposto de renda, por força do art. 6º, V da Lei n. 7.713/1988, regulamentado pelo art. 39, XX do Decreto n. 3.000/1999, as indenizações por rescisão do contrato pagas pelos empregadores a seus empregados quando previstas em dissídio coletivo ou convenção trabalhista.

5. O pagamento feito por liberalidade do empregador, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, não tem natureza indenizatória e, mesmo que tivesse, não estaria beneficiado por isenção. Precedentes da 1ª Seção: EREsp n. 770.078, EREsp n. 686.109, EREsp n. 515.148.

6. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto nos arts. 7º, XVII, da Constituição e 148 da CLT, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda. Todavia, o pagamento a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais,

*convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, está beneficiado por isenção do art. 39, XX do RIR, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999 e art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988. Precedentes: REsp n. 782.646-PR, AgRg no Ag n. 672.779-SP e REsp n. 671.583-SE.*

7. Primeiro recurso especial provido e segundo recurso parcialmente provido.

(REsp n. 872.326-SP, 1ª Turma, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJ 22.11.2007; grifou-se).

Tributário. Imposto de renda. Indenização especial não-incidência. Plano de demissão incentivada. Súmula n. 215-STJ. Férias proporcionais e respectivos terços constitucionais. Imposto de renda. Não-incidência. Súmulas n. 125 e n. 136-STJ. Plano de demissão voluntária. Rescisão de contrato por iniciativa do empregador. Súmula n. 7-STJ.

1. A verba recebida por empregado em decorrência de adesão a plano de demissão incentivada, por possuir natureza indenizatória, não é passível de incidência de imposto de renda. Precedentes.

2. Os valores recebidos a título de férias vencidas – simples ou proporcionais – acrescidas do terço constitucional e de licenças prêmios não gozadas por necessidade de serviço ou mesmo por opção do empregado representam indenização, de modo que não sofrem incidência de imposto de renda.

3. Não é possível, em sede de recurso especial, analisar se a rescisão do contrato de trabalho deriva de adesão a plano de demissão incentivada ou de rescisão de contrato de trabalho por iniciativa do empregador se, para tanto, for necessário reexaminar os elementos fáticos-probatórios considerados para o deslinde da controvérsia. Inteligência da Súmula n. 7-STJ.

4. Recurso especial conhecido parcialmente e improvido

(REsp n. 980.658-SP, 2ª Turma, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, DJ 7.11.2007).

No tocante à pretensão da Fazenda Nacional, delimita-se a controvérsia à possibilidade, ou não, da incidência do Imposto de Renda sobre as verbas recebidas a título de indenização, por mera liberalidade do empregador, em razão de rescisão de contrato de trabalho decorrente de demissão sem justa causa.

Conforme dispõe o art. 43 do Código Tributário Nacional, o fato gerador do Imposto de Renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial.

Considerando o dispositivo legal acima mencionado, bem como o disposto nos arts. 3º, § 1º, 4º, e 6º, V, da Lei n. 7.713/1988; 14 da Lei n. 9.468/1997; e 39, XIX e XX, do Decreto n. 3.000/1999, verifica-se que, a indenização compensatória pela dispensa sem justa causa configura hipótese de incidência

de Imposto de Renda, ficando isenta apenas a indenização que não exceder o limite garantido por lei ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas.

O art. 111 do Código Tributário Nacional determina que a legislação tributária deve ser interpretada literalmente quando dispuser sobre “I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II - outorga de *isenção*”. Por sua vez, o art. 176 do referido Código institui que “*a isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para sua concessão*”, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração” (grifou-se).

Desse modo, conclui-se que, as indenizações pagas por despedida ou rescisão de contrato de trabalho que excedem o limite garantido por lei ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas não se enquadram entre os rendimentos isentos a que se refere o art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988.

O Tribunal de origem, ao decidir pela inexigibilidade da tributação sobre os pagamentos indenizatórios efetuados em decorrência da rescisão de contrato de trabalho, no que se refere especificamente à gratificação paga por liberalidade do empregador, contrariou o art. 43 do Código Tributário Nacional, e divergiu da jurisprudência predominante nesta Corte.

Com efeito, a Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça, firmou o entendimento no seguinte sentido, *q.v., verbi gratia*:

Tributário. Embargos de divergência. Rescisão contratual. Indenização especial. Incidência de imposto de renda. Decisão da matéria pela 1ª Seção. 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 n. 125 e n. 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 qualquer natureza ou renda e, portanto, não são fatos imponíveis 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*, nominadas de “abono aposentado” e “cláusulas outras”, rendome à posição da egrégia 1ª Turma, que decidiu pela incidência do tributo (REsps n. 637.623-PR, DJ de 6.6.2005; n. 652.373-RJ, DJ de 1º.7.2005; n. 775.701-SP, DJ de 7.11.2005).

4. Na mesma linha os precedentes da 1ª Seção: EREsp n. 770.078-SP, DJ de 11.9.2006; n. 742.773-SP, DJ de 4.9.2006; n. 775.701-SP, DJ de 1º.8.2006; AgRg nos EREsp n. 758.417-SP, DJ de 1º.8.2006; EAG n. 687.462-SP, DJ de 4.9.2006, dentre outros.

5. Embargos de divergência conhecidos e providos. (EREsp n. 855.012-SP, Rel. Min. José Delgado, DJ de 30.4.2007).

Tributário. Imposto de renda. Pagamento a empregado, por ocasião da rescisão do contrato. Gratificação por liberalidade. Natureza. Regime tributário das indenizações.

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. Pagamento reconhecidamente feito por mera liberalidade do empregador, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, 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. Com efeito, a isenção prevista na lei restringe-se à “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 n. 3.000/1999). Precedentes da 1ª Seção: EREsp n. 515.148-RS, Min. Luiz Fux, DJ 20.2.2006; EREsp n. 770.078-SP, Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 26.4.2006; EREsp n. 775.701-SP, relator p/ acórdão Min. Luiz Fux, julgado em 26.4.2006.

4. Embargos de divergência a que se dá provimento. (EREsp n. 742.773-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 4.9.2006).

Por oportuno, transcreve-se trecho do voto proferido pelo eminente Relator, Ministro Teori Albino Zavascki, por ocasião do julgamento do REsp n. 876.446-RJ (Primeira Turma, DJ de 26.11.2007): “(...) relativamente às indenizações pagas em razão de extinção do contrato de trabalho, estão isentas de imposto de renda não apenas as previstas em lei em sentido estrito, mas também as impostas por convenção ou acordo coletivo do trabalho, dada a força normativa desses atos no direito trabalhista. Portanto, incluem-se entre as indenizações isentas por força do art. 6º, inciso V, da Lei n. 7.713/1988 e do art. 39, inciso XX, do RIR/99 (Decreto n. 3.000/1999), também as que decorrem de programa de demissão voluntária de pessoas jurídicas de direito privado, instituído em cumprimento de acordo ou convenção coletiva. Nessa compreensão é que deve também ser interpretada a Súmula n. 215-STJ, segundo

a qual ‘a indenização recebida pela adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda’. Ao assim dispor, a súmula se refere não apenas a ‘pagamentos efetuados por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário’ do serviço público (isenção prevista no art. 14 da Lei n. 9.468/1997), mas também a indenizações por adesão de empregados a programas de demissão voluntária instituídos por norma de caráter coletivo (isenção compreendida no art. 6º, V da Lei n. 7.713/1988).”

No caso dos autos, ficou consignado no acórdão objurgado: “Trata-se de impetração concernente à tributação pelo imposto de renda das verbas recebidas por empregado quando da rescisão de seu contrato de trabalho. (...) A indenização paga em virtude da rescisão do contrato de trabalho possui natureza jurídica análoga aos planos de demissão voluntária, para termos de tratamento tributário. Referidas verbas não integram a remuneração normal do empregado, caracterizando sua natureza indenizatória, uma vez que ao desvincular-se dos quadros da empresa, não tem outra opção a não ser receber indenização pelo dano ocasionado pela sua dispensa imotivada. Portanto, a vontade determinante da rescisão do contrato de trabalho é a do empregador. Assim sendo, o tratamento relativo à tributação a ser dado a ambas as formas de rescisão, é o mesmo” (fls. 171 e 172).

Assim, verifica-se que não se trata de indenização ao trabalhador quando da extinção do seu contrato de trabalho por adesão a programa de incentivo à demissão voluntária, em que não há acréscimo patrimonial, mas de gratificação paga por mera liberalidade do empregador, quando da rescisão do contrato de trabalho sem justa causa.

Não ficando demonstrado de plano que a indenização decorreu de qualquer desses programas acima mencionados, não está configurada a liquidez e certeza do direito à isenção.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para, em relação ao pedido de não-incidência do Imposto de Renda sobre a importância paga a título de “indenização por liberalidade do empregador”, extinguir o processo, sem resolução do mérito, denegando, nesses limites, a segurança pleiteada, sem prejuízo das vias ordinárias. Dou provimento ao apelo excepcional interposto pelo autor, nos termos da fundamentação.

É o voto.

---

**RECURSO ESPECIAL N. 1.010.509-SP (2007/0282756-7)**

---

Relator: Ministro Teori Albino Zavascki

Recorrente: Edson Luiz dos Santos

Advogado: João Vagner Delbin Paccola

Recorrido: Fazenda Nacional

Procurador: Marcia Maria Corsetti Guimarães e outro(s)

Interessado: Leôncio Barbosa Lemes Neto e outros

---

**EMENTA**

Tributário. Imposto de renda. Pagamento a empregado, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho. Férias proporcionais. Adicional de 1/3. Natureza. Regime tributário das indenizações. Norma de isenção (Art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988). Precedentes.

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. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto nos arts. 7º, XVII, da Constituição e 148 da CLT, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda. Todavia, o pagamento a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, 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, XX do RIR, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999 e art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988). Precedentes: REsp n. 782.646-PR, AgRg no Ag n. 672.779-SP e REsp n. 671.583-SE.

3. Na assentada de 11.7.2007, a 1ª Seção desta Corte, apreciando os EREsp n. 912.359-MG, da relatoria do Ministro Humberto Martins, dirimiu a controvérsia atinente aos índices utilizados para o cálculo

da correção monetária na repetição do indébito tributário, decidindo pela adoção do atual Manual de Orientação de Procedimentos para os Cálculos da Justiça Federal, aprovado pelo Conselho da Justiça Federal, através da Resolução n. 561-CJF, de 2.7.2007, que prevê a aplicação dos seguintes índices: (a) IPC, de março/1990 a janeiro/1991; (b) INPC, de fevereiro a dezembro/1991; (c) Ufir, a partir de janeiro/1992; (d) Taxa Selic, exclusivamente, a partir de janeiro/1996. Esse entendimento foi confirmado no julgamento dos EREsp n. 861.548-SP, da relatoria da Ministra Eliana Calmon, na sessão de 28.11.2007.

4. Recurso especial provido.

#### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Denise Arruda (Presidenta), Francisco Falcão e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro José Delgado.

Brasília (DF), 3 de abril de 2008 (data do julgamento).

Ministro Teori Albino Zavascki, Relator

DJe 28.4.2008

#### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki: Trata-se de recurso especial (fls. 170-176) no qual se pretende a reforma do acórdão recorrido (fls. 161-167), que decidiu ser exigível imposto de renda sobre verbas recebidas pelo autor, em decorrência da relação de trabalho; bem como entendeu que somente após a extinção da Ufir (26.10.2000) é possível a aplicação da Taxa Selic como índice de correção monetária. Aponta-se violação ao art. 43 do CTN e à Lei n. 9.250/1995. Em contra-razões (fls. 191-194), a recorrida pugna pelo não conhecimento do recurso ante a inobservância dos arts. 541, parágrafo único, do CPC e 255, §§ 1º e 2º, do RISTJ.

É o relatório.

**VOTO**

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki (Relator): 1. O recurso especial merece ser conhecido pela alínea **c** do permissivo constitucional. As razões de recurso especial permitem a adequada identificação da divergência jurisprudencial indicada, mediante a transcrição de trechos do julgado em que se adotou posição antagônica à do acórdão recorrido. Trata-se, além disso, de dissídio notório, sendo que “o STJ, em hipótese de notória divergência interpretativa, costuma mitigar as exigências de natureza formal, tais como cotejo analítico, indicação de repositório oficial e individualização de dispositivo legal” (EAREsp n. 423.514-RS, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 6.10.2003).

2. Sobre a matéria da incidência do imposto de renda, proferi voto nos autos do Ag no REsp n. 638.389-SP, acolhido por unanimidade pela Primeira Turma desta Corte (DJ de 1º.8.2005), cuja ementa é a seguinte:

Tributário. Imposto de renda. Pagamento a empregado, por ocasião da rescisão do contrato. Férias vencidas e não-gozadas e férias proporcionais. Adicional de 1/3 sobre férias. Natureza. Regime tributário das indenizações. Distinção entre indenização por danos ao patrimônio material e ao patrimônio imaterial. Precedentes (REsp n. 674.392-SC e REsp n. 637.623-PR). Existência de Norma de Isenção (Art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988. Aplicação da Súmula n. 125-STJ.

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. 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. 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).

4. 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 n. 3.000, de 31.3.1999.

5. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto no art. 7º, XVII, da Constituição, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda.

6. Todavia, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, 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, XX do RIR, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999 e art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988). Nesse sentido dispõe a Súmula n. 125-STJ: *O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do imposto de renda.*

7. Agravo regimental improvido.

Nesse sentido é a jurisprudência da Primeira Turma desta Corte: REsp n. 782.646-PR, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 5.12.2005; AgRg no Ag n. 672.779-SP, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 26.9.2005; REsp n. 671.583-SE, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 21.11.2005; e REsp n. 706.817-RJ, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 28.11.2005.

3. No caso concreto, as verbas sobre as quais se pretende ver afastada a incidência do IR são as referentes aos seguintes pagamentos: férias proporcionais e respectivo adicional constitucional.

4. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, em decorrência de rescisão do contrato de trabalho, relativamente a férias proporcionais não se sujeita à cobrança do imposto de renda, pois está abrangido na regra de isenção referente à indenização paga por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, prevista no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e repetida no art. 39, XX, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999. Os dispositivos têm a seguinte redação:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

Indenização por Rescisão de Contrato de Trabalho e FGTS

XX - a indenização e o aviso prévio pagos 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, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Lei n. 7.713, de 1988, art. 6º, inciso V, e Lei n. 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28);

Com efeito, o pagamento de férias proporcionais (a) tem natureza indenizatória (é pagamento substitutivo do direito a descanso) e (b) decorre da cessação do contrato de trabalho. É o que se depreende do art. 146, parágrafo único, da CLT:

Art. 146 - Na cessação do contrato de trabalho, qualquer que seja a sua causa, será devida ao empregado a remuneração simples ou em dobro, conforme o caso, correspondente ao período de férias cujo direito tenha adquirido.

Parágrafo único - Na cessação do contrato de trabalho, após 12 (doze) meses de serviço, o empregado, desde que não haja sido demitido por justa causa, terá direito à remuneração relativa ao período incompleto de férias, de acordo com o art. 130, na proporção de 1/12 (um doze avos) por mês de serviço ou fração superior a 14 (quatorze) dias.

5. De outro lado, o pagamento relativo a adicional de 1/3 sobre férias, quando essas são gozadas, sujeita-se à incidência do referido imposto, não apresentando caráter indenizatório, mas tipicamente salarial. Aliás, tal natureza está assentada de modo expresso nos arts. 7º, XVII, da Constituição e 148 da CLT:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

Art. 148 - A remuneração das férias, ainda quando devida após a cessação do contrato de trabalho, terá natureza salarial, para os efeitos do art. 449.

Todavia, é diferente a situação quando tal adicional integra o valor pago a título de conversão em pecúnia de férias não gozadas (sejam durante o curso do contrato de trabalho ou no momento da sua rescisão), ou de férias proporcionais. Nesse caso, o adicional assume a mesma natureza do pagamento principal.

Ora, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado (a) relativamente às férias vencidas não-gozadas, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, não se sujeita à cobrança do imposto de renda, pois está abrangido na regra de isenção referente à indenização paga por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, prevista no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e repetida no art. 39, XX, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999 c.c. art. 146 da CLT; (b) relativamente às férias proporcionais (como é o caso dos autos), igualmente, não está abrangido pela cobrança do imposto de renda, em razão da aludida regra de isenção; e, por fim, (c) relativamente às férias vencidas não-gozadas, quando realizado no curso do contrato de trabalho, também não se sujeita à cobrança do imposto de renda, por força do entendimento jurisprudencial consolidado na Súmula n. 125-STJ, segundo a qual “o pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito a incidência do imposto de renda”.

6. Na assentada de 11.7.2007, a 1ª Seção desta Corte, apreciando os EREsp n. 912.359-MG, da relatoria do Ministro Humberto Martins, dirimiu a controvérsia atinente aos índices utilizados para o cálculo da correção monetária na repetição do indébito tributário, decidindo pela adoção do atual Manual de Orientação de Procedimentos para os Cálculos da Justiça Federal, aprovado pelo Conselho da Justiça Federal, através da Resolução n. 561-CJF, de 2.7.2007, que prevê a aplicação dos seguintes índices: (a) IPC, de março/1990 a janeiro/1991; (b) INPC, de fevereiro a dezembro/1991; (c) Ufir, a partir de janeiro/1992; (d) Taxa Selic, exclusivamente, a partir de janeiro/1996. Esse entendimento foi confirmado no julgamento dos EREsp n. 861.548-SP, da relatoria da Ministra Eliana Calmon, na sessão de 28.11.2007.

Na hipótese dos autos, em que o recolhimento indevido é posterior à edição da Lei n. 9.250/1995 (fls. 16 e 20), bem assim, em que ainda não ocorreu

o trânsito em julgado, são incabíveis os juros de mora de 1% ao mês, sendo devidos apenas os juros previstos no art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250/1995, razão pela qual o acórdão vergastado deve ser reformado.

Na hipótese dos autos, em que o recolhimento indevido é posterior à vigência da Lei n. 9.250/1995 (fls. 16 e 20), deve incidir exclusivamente a Taxa Selic, não podendo ser cumulada com qualquer outro índice, seja de atualização monetária, seja de juros, porque inclui, a um só tempo, o índice de inflação do período e a taxa de juros real.

7. Pelo exposto, dou provimento ao recurso especial para reconhecer a isenção do imposto de renda sobre as férias proporcionais e respectivo adicional e determinar a aplicação da correção monetária pela Taxa Selic, nos termos da fundamentação. Quanto à sucumbência, estendo ao recorrente os parâmetros fixados na sentença de fls. 76-79. É o voto.

---

**RECURSO ESPECIAL N. 1.111.223-SP (2009/0018747-3)**

---

Relator: Ministro Castro Meira

Recorrente: Rodrigo Alberto de Freitas Lacsco

Advogado: Daniel Lacsco Trindade e outro(s)

Recorrido: Fazenda Nacional

Procurador: Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

---

**EMENTA**

Tributário. Imposto de renda. Demissão sem justa causa. Verbas recebidas a título de férias proporcionais e respectivo terço constitucional. Recurso submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/2008.

1. Os valores recebidos a título de férias proporcionais e respectivo terço constitucional são indenizações isentas do pagamento do Imposto de Renda. Precedentes: REsp n. 896.720-SP, Rel. Min. Castro Meira, DJU de 1º.3.2007; REsp n. 1.010.509-SP, Rel. Min. Teori Albino

Zavascki, DJe de 28.4.2008; AgRg no REsp n. 1.057.542-PE, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe de 1º.9.2008; Pet n. 6.243-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 13.10.2008; AgRg nos EREsp n. 916.304-SP, Rel. Ministro Luiz Fux, DJU de 8.10.2007.

2. Recurso representativo de controvérsia, submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/2008.

3. Recurso especial provido.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. A Sra. Ministra Denise Arruda e os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon, Francisco Falcão e Teori Albino Zavascki votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 22 de abril de 2009 (data do julgamento).

Ministro Castro Meira, Relator

---

DJe 4.5.2009

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Castro Meira: Cuida-se de recurso especial fundado nas alíneas **a** e **c** do inciso III do art. 105 da Constituição da República e interposto contra acórdão da Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que deu parcial provimento à apelação da Fazenda Nacional e negou provimento ao recurso adesivo da outra parte.

A decisão colegiada adotou a seguinte ementa:

Direito Processual Civil. Tributário. Remessa oficial. Não conhecimento, vencido o relator. Imposto sobre a renda. Verbas rescisórias de contrato de trabalho. Natureza jurídica.

1. A Turma, por maioria, não conheceu da remessa oficial, vencido o relator, que afastava a aplicação do § 2º do artigo 475 do Código de Processo Civil,

em sede de mandado de segurança, em conformidade com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e, assim, conhecia e, na espécie, dava parcial provimento à remessa oficial.

2. O pagamento de verbas rescisórias, em qualquer contexto que seja (rescisão ordinária de contrato de trabalho, ou por adesão a plano de demissão voluntária ou de aposentadoria incentivada), não acarreta a incidência do imposto de renda, se configurada a sua natureza jurídica de indenização.

3. Os valores relativos a saldo de salários e 13º salário integral ou proporcional (gratificação natalina) tem natureza de remuneração, de produto do trabalho, sem o cunho de indenização e, portanto, ficam sujeitos à incidência do imposto de renda.

4. O direito constitucional do trabalhador às férias inclui não apenas o descanso, mas a remuneração normal acrescida de 1/3. A rescisão do contrato de trabalho impede o empregado, cujas férias se encontram vencidas, de gozar do período anual de descanso, restando-lhe apenas a expressão econômica do direito, daí porque o seu pagamento, neste contexto, adquire o caráter de indenização, independentemente da comprovação da necessidade de serviço: fundamentos doutrinários e respaldo desta interpretação em recentes precedentes do Superior Tribunal de Justiça.

5. O direito a férias proporcionais possui natureza jurídica própria, porque, salvo a hipótese de férias coletivas, não pode ser gozada *in natura*, tendo, assim, feição exclusivamente patrimonial. A rescisão do contrato de trabalho não acarreta, pois, prejuízo específico, de molde a transformar o pagamento da pecúnia em verdadeira indenização. O dano inerente à perda do emprego é composto por outras verbas, que não o pagamento das férias proporcionais (fl. 139).

O recorrente aponta violação dos arts. 43, I e II, do CTN e 6º, V, da Lei n. 7.731/1988, aduzindo que “os valores recebidos a título de férias proporcionais têm o mesmo caráter indenizatório dos valores recebidos a título de férias vencidas” (fl. 149). Indica, também, divergência jurisprudencial com acórdão proferido pelo TRF da 2ª Região.

As contra-razões foram apresentadas às fls. 176-177.

O recurso foi admitido pela Sra. Vice-Presidente do Tribunal de origem como representativo de controvérsia e submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/2008. Às fls. 191-192, determinei a adoção das providências disciplinadas nos arts. 2º, § 2º e 3º, II, da referida resolução.

Aberta vista, o Ministério Público Federal opinou pelo não provimento do recurso (fls. 212-217).

É o relatório.

**VOTO**

O Sr. Ministro Castro Meira (Relator): Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conhecimento do recurso e passo a sua análise.

Controvertem-se as partes acerca da incidência de imposto de renda sobre os valores recebidos em decorrência de rescisão de contrato de trabalho, referentes a férias proporcionais e respectivo terço constitucional.

A solução de tal problemática, todavia, não demanda grandes debates, já que se encontra devidamente pacificada no âmbito das Turmas que integram a Seção de Direito Público desta Corte Superior, que entendem não incidir a exação em tela.

Nesse sentido:

Tributário. Imposto de renda. Demissão sem justa causa. Férias proporcionais e respectivo terço constitucional. Artigo 43 do CTN. Alcance.

1. Os valores percebidos a título de férias não gozadas, sejam simples, em dobro ou proporcionais, e respectivo terço constitucional possuem nítido caráter indenizatório, não incidindo Imposto de Renda.

2. Recurso especial provido (REsp n. 896.720-SP, Rel. Min. Castro Meira, DJU de 1º.3.2007);

Tributário. Imposto de renda. Pagamento a empregado, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho. Férias proporcionais. Adicional de 1/3. Natureza. Regime tributário das indenizações. Norma de isenção (Art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988). Precedentes.

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. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto nos arts. 7º, XVII, da Constituição e 148 da CLT, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda. Todavia, o pagamento a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, 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, XX do RIR, aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999 e art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988). Precedentes: REsp n. 782.646-PR, AgRg no Ag n. 672.779-SP e REsp n. 671.583-SE.

3. (...)

4. Recurso especial provido (REsp n. 1.010.509-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 28.4.2008);

Processual Civil. Tributário. Recurso especial. Férias vencidas e proporcionais não gozadas. Terço constitucional. Imposto de renda. Isenção.

I - O pagamento, a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, está beneficiado pela isenção do imposto de renda. Precedentes: REsp n. 782.194-SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 18.3.2008, DJ 30.4.2008; REsp n. 863.244-SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 19.2.2008, DJ 31.3.2008; REsp n. 898.180-SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 6.2.2007, DJ 16.2.2007; AgRg no REsp n. 689.769-CE, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 2.10.2007, DJ 6.11.2007.

II - Agravo regimental improvido (AgRg no REsp n. 1.057.542-PE, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe de 1º.9.2008).

Desta Primeira Seção, ressalto os julgados abaixo, que embora não tenham tratado especificamente das verbas “férias proporcionais e respectivo terço constitucional”, distinguem diversas hipóteses de incidência do imposto de renda, relacionando também casos em que fica afastada a tributação:

Tributário. Embargos de divergência. Imposto de renda. Art. 43 do CTN. Verbas: natureza indenizatória X natureza remuneratória.

1. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN).

2. A jurisprudência desta Corte, a partir da análise do art. 43 do CTN, firmou entendimento de que estão sujeitos à tributação do imposto de renda, por não possuírem natureza indenizatória, as seguintes verbas: a) “indenização especial” ou “gratificação” recebida pelo empregado quando da rescisão do contrato de trabalho por liberalidade do empregador;

b) verbas pagas a título de indenização por horas extras trabalhadas;

c) horas extras;

d) férias gozadas e respectivos terços constitucionais;

e) adicional noturno;

f) complementação temporária de proventos;

g) décimo-terceiro salário;

h) gratificação de produtividade;

i) verba recebida a título de renúncia à estabilidade provisória decorrente de gravidez; e j) verba decorrente da renúncia da estabilidade sindical.

3. Diferentemente, o imposto de renda não incide sobre: a) APIP's (ausências permitidas por interesse particular) ou abono-assiduidade não gozados, convertidos em pecúnia;

b) licença-prêmio não-gozada, convertida em pecúnia;

c) férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho e respectivos terços constitucionais;

d) férias não-gozadas, férias proporcionais e respectivos terços constitucionais, indenizadas por ocasião da rescisão do contrato de trabalho;

e) abono pecuniário de férias;

f) juros moratórios oriundos de pagamento de verbas indenizatórias decorrentes de condenação em reclamatória trabalhista;

g) pagamento de indenização por rompimento do contrato de trabalho no período de estabilidade provisória (decorrente de imposição legal e não de liberalidade do empregador).

4. Hipótese dos autos em que se questiona a incidência do imposto de renda sobre verbas pagas pelo empregador em decorrência da renúncia do período de estabilidade provisória levada a termo pelo empregado no momento da rescisão do contrato de trabalho.

5. Embargos de divergência não providos (Pet n. 6.243-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 13.10.2008);

Processual Civil. Embargos de divergência em recurso especial. Tributário. Rescisão do contrato de trabalho. Verbas remuneratórias. Imposto de renda. "Indenização especial". Natureza salarial. Incidência.

1. É cediço na Corte que têm natureza indenizatória, *a fortiori* afastando a incidência do Imposto de Renda: a) o abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT), mercê da inexistência de previsão legal, na forma da aplicação analógica da Súmula n. 125-STJ, *verbis*: "O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.", e da Súmula n. 136-STJ, *verbis*: "O pagamento de licença-prêmio não gozada, por necessidade do serviço, não está sujeito ao Imposto de Renda." (Precedentes: REsp n. 706.880-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; REsp n. 769.817-PB, Rel. Min. Castro Meira, DJ 3.10.2005; REsp n. 499.552-AL, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 19.9.2005; REsp n. 320.601-DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 30.5.2005; REsp n. 685.332-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 14.2.2005; AgRg no AG n. 625.651-RJ, Rel. Min. José Delgado, DJ 11.4.2005); b) as férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como as licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço,

nos termos da Súmula n. 125-STJ (Precedentes: REsp n. 701.415-SE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 4.10.2005; AgRg no REsp n. 736.790-PR, Rel. Min. José Delgado, DJ 15.5.2005; AgRg no AG n. 643.687-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 27.6.2005); c) as férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em pecúnia, irrelevante se decorreram ou não por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais de 1/3 sobre as férias, gratificação de Plano de Demissão Voluntária (PDV), todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho, por força da previsão isencional encartada no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/1988 e no art. 39, XX, do RIR (aprovado pelo Decreto n. 3.000/1999) c.c. art. 146, *caput*, da CLT (Precedentes: REsp n. 743.214-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; AgRg no REsp n. 678.638-SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 3.10.2005; REsp n. 753.614-SP, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 26.9.2005; REsp n. 698.722-SP, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2005; AgRg no AG n. 599.930-SP, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 7.3.2005; REsp n. 675.994-CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.8.2005; AgRg no AG n. 672.779-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 331.664-SP, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 25.4.2005).

2. Deveras, em face de sua natureza salarial, incide a referida exação: a) sobre o adicional de 1/3 sobre férias gozadas (Precedentes: REsp n. 763.086-PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 3.10.2005; REsp n. 663.396-CE, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 14.3.2005); b) sobre o adicional noturno (Precedente: REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005); c) sobre a complementação temporária de proventos (Precedentes: REsp n. 705.265-RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.9.2005; REsp n. 503.906-MT, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.9.2005); d) sobre o décimo-terceiro salário (Precedentes: REsp n. 645.536-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 7.3.2005; EREsp n. 476.178-RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 28.6.2004); sobre a gratificação de produtividade (Precedente: REsp n. 735.866-PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); e) sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho (Precedentes: REsp n. 742.848-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.6.2005; REsp n. 644.840-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 1º.7.2005); f) sobre horas-extras (Precedentes: REsp n. 626.482-RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 23.8.2005; REsp n. 678.471-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 15.8.2005; REsp n. 674.392-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 6.6.2005).

3. *In casu*, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de “indenização especial”, em reconhecimento por relevantes serviços prestados à empresa, não tem natureza indenizatória, sujeitando-se, assim, a incidência do Imposto de Renda.

4. É cediço neste Eg. STJ que: “Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado.” (Súmula n. 168-STJ).

5. Questão pacificada pela Primeira Seção quando do julgamento do EREsp n. 775.701-SP, rel. Min. Teori Albino Zavascki, desta relatoria para acórdão.

6. Agravo regimental desprovido (AgRg nos EREsp n. 916.304-SP, Rel. Ministro Luiz Fux, DJU de 8.10.2007).

Desse modo, deve ser reformado o acórdão regional, para afastar a incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos a título de férias proporcionais e respectivo terço constitucional, nos termos da jurisprudência pacífica desta Corte.

Por fim, por se tratar de recurso submetido ao regime do art. 543-C, sejam tomadas as providências relativas à Resolução n. 8/2008 do STJ, inclusive a comunicação aos presidentes de todos os TRF's e dos Tribunais de Justiça.

Ante o exposto, *dou provimento ao recurso especial.*

É como voto.