



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.112.745 - SP (2009/0055524-3)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : WERNER RUDOLF SABLÓWSKI
ADVOGADO : NELSON ESMERIO RAMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. INDENIZAÇÃO PAGA POR LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. INDENIZAÇÃO PAGA NO CONTEXTO DE PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - PDV. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 215/STJ. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC.

1. Nas rescisões de contratos de trabalho são dadas diversas denominações às mais variadas verbas. Nessas situações, é imperioso verificar qual a natureza jurídica de determinada verba a fim de, aplicando a jurisprudência desta Corte, classificá-la como sujeita ao imposto de renda ou não.

2. As verbas pagas por liberalidade na rescisão do contrato de trabalho são aquelas que, nos casos em que ocorre a demissão com ou sem justa causa, são pagas sem decorrerem de imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa (incluindo-se aí Programas de Demissão Voluntária - PDV e Acordos Coletivos), dependendo apenas da vontade do empregador e excedendo as indenizações legalmente instituídas. Sobre tais verbas a jurisprudência é pacífica no sentido da incidência do imposto de renda já que não possuem natureza indenizatória. Precedentes: EAg - Embargos de Divergência em Agravo 586.583/RJ, Rel. Ministro José Delgado, DJ 12.06.2006; EREsp 769.118 / SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, DJ de 15.10.2007, p. 221; REsp n.º 706.817/RJ, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 28/11/2005; EAg 586.583/RJ, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Seção, v.u., julgado em 24.5.2006, DJ 12.6.2006 p. 421; EREsp 775.701/SP, Relator Ministro Castro Meira, Relator p/ Acórdão Ministro Luiz Fux, Data do Julgamento 26/4/2006, Data da Publicação/Fonte DJ 1.8.2006 p. 364; EREsp 515.148/RS, Relator Ministro Luiz Fux, Data do Julgamento 8/2/2006, Data da Publicação/Fonte DJ 20.2.2006 p. 190 RET vol. 48 p. 28; AgRg nos EREsp. Nº 860.888 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 26.11.2008, entre outros.

3. *"Os Programas de Demissão Voluntária - PDV consubstanciam uma oferta pública para a realização de um negócio jurídico, qual seja a resilição ou distrato do contrato de trabalho no caso das relações regidas pela CLT, ou a exoneração, no caso dos servidores estatutários. O núcleo das condutas jurídicas relevantes aponta para a existência de um acordo de vontades para por fim à relação empregatícia, razão pela qual inexistente margem para o exercício de liberalidades por parte do empregador. [...] Inexistente liberalidade em acordo de vontades no qual uma das partes renuncia ao cargo e a outra a indeniza [...]"* (REsp Nº 940.759 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.3.2009). *"A indenização recebida pela adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda"*. Enunciado n. 215 da Súmula do STJ.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

4. Situação em que a verba denominada "gratificação não eventual" foi paga por liberalidade do empregador e a chamada "compensação espontânea" foi paga em contexto de PDV.
5. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, por unanimidade, conhecer do recurso especial e dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido, Eliana Calmon, Luiz Fux, Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausentes, justificadamente, a Sra. Ministra Denise Arruda e o Sr. Ministro Herman Benjamin.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.
Brasília (DF), 23 de setembro de 2009.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.112.745 - SP (2009/0055524-3)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE : **WERNER RUDOLF SABLÓWSKI**
ADVOGADO : **NELSON ESMERIO RAMOS E OUTRO(S)**
RECORRIDO : **FAZENDA NACIONAL**
PROCURADOR : **PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto pelo particular com fulcro nas alíneas "a" e "c" do permissivo constitucional do art. 105, III, contra acórdão que determinou a incidência do imposto de renda sobre verba paga a título de "compensação espontânea" e "gratificação não habitual", no contexto de demissão sem justa causa. O julgado foi publicado com a seguinte ementa (fl. 175):

CONSTITUCIONAL, ECONÔMICO E TRIBUTÁRIO – CONTRATO DE TRABALHO: RESCISÃO – VERBAS: NATUREZA JURÍDICA E TRIBUTAÇÃO - PRETENSÃO À DEVOLUÇÃO – CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS MORATÓRIOS: JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA NO STJ.

1. A indenização ou gratificação por tempo de serviço, por liberalidade ou espontânea é tributável (STJ, Resp nº 765.498/SP, Ministro Teori Albino Zavascki).
2. As férias vencidas ou proporcionais e respectivos adicionais não são tributáveis (STJ, Resp nº 765.498/SP, Ministro Teori Albino Zavascki).
3. O aviso prévio é isento do imposto de renda, nos termos do artigo 6º, da Lei Federal nº 7713/88.
4. A verba decorrente de programa de incentivo à aposentadoria não é tributável (STJ, AI nº 602.128-SP, Ministro Teori Albino Zavascki).
5. Quanto à questão da incidência dos juros, nas hipóteses de restituição ou compensação de tributos, a orientação prevalente no âmbito da 1ª Seção pode ser sintetizada da seguinte forma: (a) antes do advento da Lei 9.250/95, incidia a correção monetária desde o pagamento indevido até a restituição ou compensação (Súmula 162/STJ), acrescida de juros de mora a partir do trânsito em julgado (Súmula 188/STJ), nos termos do art. 167, § único, do CTN; (b) após a edição da Lei 9.250/95, aplica-se a taxa SELIC desde o recolhimento indevido, ou, se for o caso, a partir de 1º.01.1996, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de atualização monetária, seja de juros, porque a SELIC inclui, a um só tempo, o índice de inflação do período e a taxa de juros real” (STJ - 1ª Turma - Min. Teori Albino Zavascki – Resp nº 442490/SC - 25/02/2004).
6. Apelação e Remessa Oficial parcialmente providas.

Os embargos de declaração foram rejeitados (fls. 184/187).

No recurso especial o particular alega contrariedade ao art. 43, I e II, do CTN. Entende ser aplicável o enunciado da Súmula 215 do STJ, pois teria recebido as verbas no contexto de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Programa de Demissão Voluntária, decorrente de Convenção Coletiva de Trabalho. Procura demonstrar o dissídio (fls. 157/166).

Em contra-razões alega a Fazenda Nacional que as verbas em questão configuram acréscimos patrimoniais, não tendo natureza indenizatória e não sendo oriundas de Programa de Demissão Voluntária - PDV. Entende que foram pagas por liberalidade do empregador e por isso estão sujeitas à tributação pelo imposto de renda (fl. 260/273).

O recurso especial foi admitido pela Vice-Presidência do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, com fundamento no § 1º do artigo 543-C do Código de Processo Civil e no artigo 1º da Resolução n. 8/2008 do Superior Tribunal de Justiça, como representativo da controvérsia em razão da multiplicidade de recursos idênticos (fl. 275/276).

Nesta Corte, o recurso foi recebido como como representativo da controvérsia (fls. 281/282).

Parecer do Ministério Público nas fls. 289/286, pelo parcial provimento do recurso especial.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.112.745 - SP (2009/0055524-3)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. INDENIZAÇÃO PAGA POR LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. INDENIZAÇÃO PAGA NO CONTEXTO DE PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - PDV. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 215/STJ. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC.

1. Nas rescisões de contratos de trabalho são dadas diversas denominações às mais variadas verbas. Nessas situações, é imperioso verificar qual a natureza jurídica de determinada verba a fim de, aplicando a jurisprudência desta Corte, classificá-la como sujeita ao imposto de renda ou não.

2. As verbas pagas por liberalidade na rescisão do contrato de trabalho são aquelas que, nos casos em que ocorre a demissão com ou sem justa causa, são pagas sem decorrerem de imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa (incluindo-se aí Programas de Demissão Voluntária - PDV e Acordos Coletivos), dependendo apenas da vontade do empregador e excedendo as indenizações legalmente instituídas. Sobre tais verbas a jurisprudência é pacífica no sentido da incidência do imposto de renda já que não possuem natureza indenizatória. Precedentes: EAg - Embargos de Divergência em Agravo 586.583/RJ, Rel. Ministro José Delgado, DJ 12.06.2006; EREsp 769.118 / SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, DJ de 15.10.2007, p. 221; REsp n.º 706.817/RJ, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 28/11/2005; EAg 586.583/RJ, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Seção, v.u., julgado em 24.5.2006, DJ 12.6.2006 p. 421; EREsp 775.701/SP, Relator Ministro Castro Meira, Relator p/ Acórdão Ministro Luiz Fux, Data do Julgamento 26/4/2006, Data da Publicação/Fonte DJ 1.8.2006 p. 364; EREsp 515.148/RS, Relator Ministro Luiz Fux, Data do Julgamento 8/2/2006, Data da Publicação/Fonte DJ 20.2.2006 p. 190 RET vol. 48 p. 28; AgRg nos EREsp. Nº 860.888 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 26.11.2008, entre outros.

3. *"Os Programas de Demissão Voluntária - PDV consubstanciam uma oferta pública para a realização de um negócio jurídico, qual seja a resilição ou distrato do contrato de trabalho no caso das relações regidas pela CLT, ou a exoneração, no caso dos servidores estatutários. O núcleo das condutas jurídicas relevantes aponta para a existência de um acordo de vontades para por fim à relação empregatícia, razão pela qual inexistente margem para o exercício de liberalidades por parte do empregador. [...] Inexistente liberalidade em acordo de vontades no qual uma das partes renuncia ao cargo e a outra a indeniza [...]"* (REsp Nº 940.759 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.3.2009). *"A indenização recebida pela adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda"*. Enunciado n. 215 da Súmula do STJ.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

4. Situação em que a verba denominada "gratificação não eventual" foi paga por liberalidade do empregador e a chamada "compensação espontânea" foi paga em contexto de PDV.
5. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): De início, entendo por conhecer o recurso por ambos os permissivos constitucionais, posto que prequestionada a tese que gravita em torno do art. 43, I e II, do CTN, e suficientemente demonstrado o dissídio na forma prevista no art. 255, do RISTJ.

Prosseguindo no exame do mérito, entendo que devem ser separadas as verbas em questão a fim de se identificar a sua natureza jurídica.

Da "gratificação não eventual".

Sabe-se que nas rescisões de contratos de trabalho são dadas diversas denominações às mais variadas verbas, o que enseja, em alguns casos, confusão na aplicação da já consolidada jurisprudência do STJ. Nessas situações, é imperioso verificar qual a natureza jurídica de determinada verba a fim de classificá-la como sujeita ao imposto de renda ou não.

Acertadamente, a verba paga por liberalidade na rescisão do contrato de trabalho é aquela que, nos casos em que ocorre a demissão com ou sem justa causa, é paga sem decorrer de imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa (incluindo-se aí Programas de Demissão Voluntária - PDV e Acordos Coletivos), dependendo apenas da vontade do empregador e excedendo as indenizações legalmente instituídas. Sobre tal verba a jurisprudência é pacífica no sentido da incidência do imposto de renda. Transcrevo precedentes:

TRIBUTÁRIO. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. INDENIZAÇÃO POR LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. NATUREZA REMUNERATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO.

1. Hipótese em que, configurada, à época, divergência entre o acórdão embargado (que entende que as indenizações pagas por liberalidade do empregador, nos casos de rescisão do contrato de trabalho, não possuem natureza indenizatória, devendo, portanto, incidir Imposto de Renda) e o acórdão paradigma (que preconiza, em hipótese análoga, pela não incidência do referido imposto), aplica-se o posicionamento pacificado pela Primeira Seção, no sentido da decisão recorrida.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2. *"Conforme decidido pela Primeira Seção deste Sodalício nos EREsp 515148/RS, firmou-se o entendimento de que **incide imposto de renda sobre a verba paga a título de gratificação especial ao empregado quando da rescisão de seu contrato trabalhista. As verbas concedidas ao empregado, por mera liberalidade do empregador, quando da rescisão unilateral de seu contrato de trabalho, implicam acréscimo patrimonial por não possuírem caráter indenizatório, sujeitando-se, assim, à incidência do imposto de renda** (EAg - Embargos de Divergência em Agravo 586.583/RJ, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, DJ 12.06.2006).*

3. Embargos de Divergência não providos.

(EREsp 769.118 / SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, DJ de 15.10.2007, p. 221).

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO A EMPREGADO, POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO. GRATIFICAÇÃO A TÍTULO ESPONTÂNEO. INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO. PROVIMENTO DOS EMBARGOS.

1. Em exame embargos de divergência opostos contra acórdão que entendeu não incidir imposto de renda sobre verba paga a empregado a título de gratificação especial por razão de rescisão contratual de trabalho. Caracterizada a divergência apontada. Os acórdãos embargado e paradigma firmaram sobre a mesma matéria (incidência do imposto de renda sobre verba paga a título de gratificação especial) conclusões antagônicas. impondo-se, destarte, sua uniformização.

2. Conforme decidido pela Primeira Seção deste Sodalício nos EREsp 515148/RS, **firmou-se o entendimento de que incide imposto de renda sobre a verba paga a título de gratificação especial ao empregado quando da rescisão de seu contrato trabalhista. As verbas concedidas ao empregado, por mera liberalidade do empregador, quando da rescisão unilateral de seu contrato de trabalho, implicam acréscimo patrimonial por não possuírem caráter indenizatório, sujeitando-se, assim, à incidência do imposto de renda** (Precedentes: REsp n.º 706.817/RJ, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 28/11/2005)

3. Embargos de divergência providos.

(EAg 586.583/RJ, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, v.u., julgado em 24.5.2006, DJ 12.6.2006 p. 421)

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. VERBAS REMUNERATÓRIAS. IMPOSTO DE RENDA. "INDENIZAÇÃO ESPECIAL". NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA.

(Omissis)

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.

(EREsp 775.701/SP, Relator Ministro CASTRO MEIRA, Relator p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, Data do Julgamento 26/4/2006, Data da Publicação/Fonte DJ 1.8.2006 p. 364)

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

IMPOSTO DE RENDA. DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO. NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA.

(Omissis)

2. Deveras, em face de sua natureza salarial, incide a referida exação: a) sobre o adicional de 1/3 sobre férias gozadas (Precedentes: REsp 763.086/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 03.10.2005; REsp 663.396/CE, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 14.03.2005); **b)** sobre o adicional noturno (Precedente: REsp 674.392/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 06.06.2005); **c)** sobre a complementação temporária de proventos (Precedentes: REsp 705.265/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.09.2005; REsp 503.906/MT, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.09.2005); **d)** sobre o décimo-terceiro salário (Precedentes: REsp 645.536/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 07.03.2005; EREsp 476.178/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 28.06.2004); sobre a gratificação de produtividade (Precedente: REsp 735.866/PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 01.07.2005); **e) sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho** (Precedentes: REsp 742.848/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.06.2005; REsp 644.840/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 01.07.2005); **f)** sobre horas-extras (Precedentes: REsp 626.482/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 23.08.2005; REsp 678.471/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 15.08.2005; REsp 674.392/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 06.06.2005)

3. In casu, incide Imposto de Renda sobre décimo-terceiro salário, ainda que decorrente da rescisão do contrato de trabalho, ante sua natureza salarial (art. 26 da Lei 7.713/88 e art. 16 da Lei 8.134/90).

4. Embargos de Divergência acolhidos.

(EResp 515.148/RS, Relator Ministro LUIZ FUX, Data do Julgamento 8/2/2006, Data da Publicação/Fonte DJ 20.2.2006 p. 190 RET vol. 48 p. 28, grifei).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE VERBAS RESCISÓRIAS. INCIDÊNCIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA NÃO CARACTERIZADA.

I- Enquanto não for editada a lei complementar exigida pelo art. 7.º, I, da Constituição Federal, a indenização assegurada ao trabalhador, em razão da despedida arbitrária ou sem justa causa, é a prevista no art. 18, § 1.º da Lei 8.036/90, correspondente a 40% do saldo do FGTS.

II - O art. 39, XX, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/99) estabelece isenção para as verbas rescisórias de caráter indenizatório, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho (CF, art. 7.º, XXVI).

III- Nesse contexto, **as verbas pagas ao trabalhador, por ocasião da rescisão sem justa causa do contrato de trabalho, sem que a tanto o empregador esteja obrigado, por lei ou por acordo trabalhista homologado pela Justiça do Trabalho, a título de indenização ou incentivo ao desligamento voluntário, ou ainda em reconhecimento (prêmio) pelos bons serviços, caracterizam-se como acréscimo patrimonial, para efeito da tributação pelo imposto de renda.** Precedentes: REsp n.º 775.960/RJ, Rel. Min. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJ de 17.03.2008; REsp n.º 872.326/SP, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJ de 22.11.2007; EAg n.º 687.462/SP, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 04.09.2006.

IV - Não há registro nos autos de que o adicional em questão, também denominado "indenização especial" ou "prêmio", foi previsto como indenização em



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

acordo coletivo ou convenção. Desse modo, não pode prevalecer a norma isentiva, em face, inclusive, do disposto no art. 111, II, do CTN.

V - Agravo regimental improvido (AgRg nos EREsp. Nº 860.888 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 26.11.2008).

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 7.713/88 ("*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 3.000/99, que, ao regulamentar a hipótese de isenção do art. 6º, V, da Lei 7.713/88, 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 998.002/SP, 1ª Turma, DJ de 10.03.2008.

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 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 3.000/99 e art. 6º, V, da Lei 7.713/88). Precedentes: REsp 782.646/PR, AgRg no Ag 672.779/SP e REsp 671.583/SE.

6. Agravo regimental a que se nega provimento (AgRg no Ag Nº 1.008.794 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 25.6.2008).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. DISCUSSÃO ACERCA DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE AS INDENIZAÇÕES QUE, EM RESCISÃO DE CONTRATO DE TRABALHO, EXCEDEM O LIMITE GARANTIDO POR LEI OU POR DISSÍDIO COLETIVO E CONVENÇÕES TRABALHISTAS. ACOLHIMENTO DOS EMBARGOS.

1. Consoante assentou a Primeira Turma, ao julgar o REsp 876.446/RJ (Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 26.11.2007, p. 123), "estão isentas de imposto de renda, por força do art. 6º, V da Lei 7.713/88, regulamentado pelo art. 39, XX do Decreto 3.000/99, 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. Assim, ao estabelecer que 'a indenização recebida pela adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda', a súmula 215/STJ 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 9.468/97), 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 7.713/88)" (grifou-se).

2. No presente caso, não tendo sido comprovado de plano, pelo impetrante, ora embargado, que a indenização por ele recebida seja decorrente de algum programa instituído por convenção ou acordo coletivo de trabalho, não está configurada a liquidez e certeza do direito à isenção.

3. Embargos de divergência acolhidos para, em relação ao pedido de não-incidência do Imposto de Renda sobre a importância paga a título de "gratificação eventual", extinguir o processo, sem resolução do mérito, denegando, nesses limites, a segurança pleiteada, sem prejuízo das vias ordinárias (EResp. Nº 830.991 - SP, Rel. Min. Denise Arruda, julgado em 12.3.2008).

Na hipótese dos autos, não foi demonstrado que a "gratificação não eventual" foi paga pelo empregador ao empregado dentro do contexto do Plano de Demissão Voluntária - PDV. Também não consta dos autos menção a qualquer Acordo Coletivo que determine a obrigatoriedade do pagamento da referida verba por ocasião da demissão sem justa causa. Tampouco há na legislação brasileira a determinação para o seu pagamento. Sendo assim, a verba foi certamente paga por liberalidade do empregador havendo que se sujeitar ao imposto de renda.

Da "compensação espontânea".

Contudo, a mesma solução não atinge a verba paga a título de "compensação espontânea".

Malgrada a sua denominação, o exame do acórdão, da sentença e dos autos revela que



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

houve Plano de Demissão Voluntária - PDV ao qual aderiu o recorrente e que a referida verba foi paga dentro de seu contexto, muito embora o acórdão tenha feito incidir sobre ela imposto de renda. Da sentença, transcrevo (fl. 99):

Como esclarecido nos autos, as gratificações especiais sobre as quais se discute - aqui denominadas "compensação espontânea, gratificação não habitual e gratificação aposentadoria" - foram concedidas pelo empregador, voluntariamente, **ou em razão de acordo coletivo** (isto é, seu pagamento não constitui obrigação ex lege), por ocasião da dispensa sem justa causa do autor, como uma forma de compensação antecipada de futuros percalços que ele poderia vir a enfrentar em razão de desemprego ou na condição de aposentado.

Também há menção no acórdão à existência de PDV, muito embora não tenha sido feito o enquadramento jurídico correto da verba questionada, *in verbis* (fl. 171):

A verba decorrente de **programa de incentivo à aposentadoria** não é tributável.

Reforça a tese os documentos constantes das fls. 34/36, para os quais chamou a atenção o membro do Ministério Público em seu parecer, aos quais adiciono, apenas por preciosismo (já que o enunciado n. 7 da Súmula do STJ não permite o exame de provas), os constantes de fls. 22 a 33. Segue trecho do parecer do Ministério Público (fl. 293):

No entanto o mesmo não ocorre com a parcela denominada "compensação espontânea", **instituída mediante acordo coletivo de trabalho e prevista como compensação financeira e incentivo à adesão ao Programa de Demissão Voluntária apresentado no Boletim Informativo da empresa Mercedes-Benz do Brasil S.A.**, fls. 34/36. Evidenciado que a parcela advém do Programa de Demissão Voluntária e que se destina à indenização do empregado pela perda do emprego, não há falar em incidência de imposto de renda na espécie, nos termos da súmula n. 215 do STJ.

Recentemente este STJ, pela Primeira Seção, julgou importante precedente que tratou do tema ora em exame. O julgado procurou definir o conceito de PDV e estabelecer as fronteiras entre as verbas pagas em seu contexto e aquelas pagas por mera liberalidade do empregador. Concluiu que a verba paga no contexto de PDV tem conteúdo indenizatório, não podendo submeter-se à tributação pelo imposto de renda, sob pena de ferir-se o princípio da capacidade contributiva. Segue a ementa:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. INCIDÊNCIA SOBRE O MONTANTE DECORRENTE DA ADESÃO DE EMPREGADO EM PROGRAMA DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA - PDV. EMPRESA SUBMETIDA AO REGIME DE DIREITO PRIVADO. LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. NÃO VERIFICADA. INEXISTE LIBERALIDADE EM ACORDO DE VONTADES NO QUAL UMA DAS PARTES RENUNCIA AO CARGO E A OUTRA A INDENIZA, FUNDAMENTADA NO TEMPO DE TRABALHO.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO PAGO PARA GARANTIR O MÍNIMO EXISTENCIAL DO ADERENTE. A VERBA INDENIZATÓRIA DECORRENTE DO PDV NÃO TEM NATUREZA JURÍDICA DE RENDA. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 153, III E § 2º, I E 145, § 1º DA CF C/C 43 DO CTN. PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

1. Os Programas de Demissão Voluntária - PDV consubstanciam uma oferta pública para a realização de um negócio jurídico, qual seja a rescisão ou distrato do contrato de trabalho no caso das relações regidas pela CLT, ou a exoneração, no caso dos servidores estatutários. O núcleo das condutas jurídicas relevantes aponta para a existência de um acordo de vontades para por fim à relação empregatícia, razão pela qual inexistem margem para o exercício de liberalidades por parte do empregador

2. A verba paga a título de adesão ao PDV tem natureza jurídica de indenização, porque destina-se à manutenção do mínimo vital do ex-empregado, que terá de aderir ao sistema de seguridade social.

3. A natureza jurídica do PDV é assim descortinada pela doutrina:

"De salário não se trata, pois, muito embora corresponda à importância fornecida diretamente ao trabalhador pelo empregador em decorrência do contrato de trabalho, referido valor não é pago de forma continuada (habitual), nem em função da contraprestação do trabalho, ou da disponibilidade do trabalhador ou das interrupções contratuais, não se enquadra, portanto, na definição doutrinária de salário.

Poder-se-ia imaginar, então, trata-se de um tipo especial de salário, tal como o prêmio ou a gratificação. Prêmio é o pagamento feito para agraciar o empregado por este ter implementado certas condições anteriormente estabelecidas, ou seja, depende de o empregado pessoalmente esforçar-se para atingir determinadas metas pré-fixadas. O prêmio só terá natureza jurídica de salário quando for habitual, o que não ocorre na hipótese do valor pago a título de PDV. A gratificação, por seu turno, depende da vontade do empregador (e não do esforço do trabalhador) e é paga com o intuito de demonstrar o reconhecimento daquele para o trabalho do empregado, se não for ajustada e não houver habitualidade no pagamento, a gratificação não será considerada verba salarial.

Como se vê, já que não se trata de salário ante a ausência de habitualidade, trata-se, necessariamente, de verdadeira verba indenizatória, paga em uma única ocasião, com o objetivo de recompor ao patrimônio do trabalhador os prejuízos que este terá em razão da perda do emprego. (Minharro, Erotilde, in "Plano de Demissão Voluntária", Revista LTr., vol. 67, nº 11, novembro 2003, São Paulo: LTr, 2003)

4. O imposto sobre a renda incide sobre o produto da atividade de auferir renda ou proventos de qualquer natureza, que constitua riqueza nova agregada ao patrimônio do contribuinte e deve se pautar pelos princípios da progressividade, generalidade, universalidade e capacidade contributiva, nos termos dos arts. 153, III e § 2º, I e 145, § 1º da CF. Sob o viés da matriz constitucional, foi recepcionado o conceito do art. 43 do CTN de renda e proventos, que contém em si uma conotação de contraprestação pela atividade exercida pelo contribuinte.

5. O conceito de renda tributável é assente na doutrina:

"Estamos notando, assim, que para o Direito, os conceitos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de renda e proventos não coincidem com os da Economia, que considera qualquer acréscimo patrimonial passível de sofrer a tributação em pauta. Nas hostes jurídicas tais conceitos tem uma extensão bem mais restrita: acréscimo patrimonial, experimentado durante certo lapso de tempo, que só pode ser levado à tributação quando atende aos princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da não confiscatoriedade - e, portanto, prestigia a vida, a dignidade da pessoa humana e a propriedade, preservando 'o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos' valores supremos que levaram os representantes do Povo Brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte, a inscrevê-los já no Preâmbulo da Constituição da República Federativa do Brasil. (...)

Deveras, parece-nos que dentre os diversos conceitos de renda e proventos de qualquer natureza, fornecido pelas Ciências Econômicas, pode o legislador ordinário apenas optar por um deles, e, ainda assim, desde que sua escolha permita compatibilizar a incidência com os princípios constitucionais que norteiam tal tributação, máxime o da capacidade contributiva. É que, de acordo com a Constituição, renda e proventos de qualquer natureza devem representar ganhos ou riquezas novas. Do contrário, não será atendido o princípio da capacidade contributiva.

Realmente, os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza precisam levar em conta, dentre outros princípios, o da capacidade contributiva do sujeito passivo tributário. (...) Porque o princípio da capacidade contributiva informa a tributação por via de impostos (art. 145, § 1º da CF).

Nesse sentido a lição escorreita de Antonia Agulló Agüero: 'Uma definição fiscal de renda há de ser apta a medir a capacidade contributiva e esta característica é precisamente o que a diferencia de outras definições que, como a contábil ou a estritamente econômica, perseguem fins tais como a comparação entre os resultados de vários exercícios econômicos ou o cômputo de valor agregado num processo de produção. (...)

Mesmo cientes disto, observamos, de bom grado, que o próprio Código Tributário Nacional, desde que interpretado de modo adequado, não ultrapassou os limites constitucionais." (Carrazza, Roque Antonio, in "Imposto sobre a renda (perfil constitucional e temas específicos)", São Paulo: Malheiros, 2005, p. 48, 52/53 e 55).

6. Os arts. 3º, §§ 1º a 4º e 6º, V da Lei nº 7.713/88 e 39, XX do Decreto nº 3.000/99, à luz do expedido, tornaram inequívoco o entendimento de que as quantias pagas sob a rubrica do PDV constituem indenização e por isso estão fora da área de incidência do imposto sobre a renda.

7. A indenização pactuada no PDV diverge do conceito de renda e proventos, por representar reconstituição do patrimônio do empregado, para que este possa se manter sem emprego, até que consiga recolocação no mercado de trabalho.

8. Deveras, tributar a verba paga por adesão ao PDV representa avançar sobre o mínimo vital garantido ao trabalhador desempregado, situação que fere o princípio da capacidade contributiva.

9. A doutrina da capacidade contributiva sob esse esboço destaca:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"O conceito de renda, a nosso ver, é simultaneamente jurídico e econômico. A disponibilidade é jurídico-econômica por significar disponibilidade para o consumo, que se corporifica após a reserva do mínimo existencial, que é indisponível para o consumo e para a tributação." (Torres, Ricardo Lobo, in "Aspectos Constitucionais do Fato Gerador do Imposto de Renda", publicado no livro "Dimensão Jurídica do Tributo: Homenagem ao Professor Dejalma de Campos", São Paulo: Meio Jurídico, 2003, p. 585)

10. Recurso especial desprovido (REsp Nº 940.759 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.3.2009).

No julgado, o Ministro Relator esclareceu que, *verbo ad verbum*:

[...] com a adesão ao PDV, o trabalhador pactua seu desligamento da empresa, mediante contrapartida monetária que leva em consideração o tempo em que lá atuou. Esse montante, que foi acordado mediante pacto sinalagmático entre empregado e empregador, com a manifestação positiva de vontades (e não concedido pela liberalidade de um dos pólos do contrato), tem por escopo manter o sustento futuro do aderente, até que consiga se recolocar no mercado de trabalho ou se aposentar. Por isso, o valor da referida verba considera, obrigatoriamente, que o ex-empregado, em geral, pode estar próximo à idade de aposentadoria.

Desta maneira, cumpre verificar que na situação em tela tem incidência a Súmula 215 do 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"*.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso especial e a ele DOU PARCIAL PROVIMENTO para determinar a incidência do imposto de renda sobre a verba denominada "gratificação não eventual", por se tratar de mera liberalidade do empregador já que não configurada neste processo a sua integração ao PDV, e para determinar a não incidência do referido tributo sobre a verba de "compensação espontânea", posto ter sido paga no contexto de PDV.

Porquanto tratar-se de recurso representativo da controvérsia, sujeito ao procedimento do art. 543-C do Código de Processo Civil, determino, após a publicação do acórdão, a comunicação à Presidência do STJ, aos Ministros dessa Colenda Primeira Seção, bem como aos Tribunais Regionais Federais, com fins de cumprimento do disposto no parágrafo 7º do artigo 543-C do Código de Processo Civil (arts. 5º, II, e 6º, da Resolução 08/2008).

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0055524-3

REsp 1112745 / SP

Número Origem: 200061000245137

PAUTA: 23/09/2009

JULGADO: 23/09/2009

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **TEORI ALBINO ZAVASCKI**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **WALLACE DE OLIVEIRA BASTOS**

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : WERNER RUDOLF SABLowski
ADVOGADO : NELSON ESMERIO RAMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF/Imposto de Renda de Pessoa Física

SUSTENTAÇÃO ORAL

Sustentou, oralmente, o Dr. **CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO**, pela parte RECORRIDA: FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Seção, por unanimidade, conheceu do recurso especial e deu-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido, Eliana Calmon, Luiz Fux, Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausentes, justificadamente, a Sra. Ministra Denise Arruda e o Sr. Ministro Herman Benjamin.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Brasília, 23 de setembro de 2009

Carolina Vêras
Secretária