

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 355 - Cosit**Data** 17 de dezembro de 2014**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

A indenização por rescisão do contrato de trabalho, prevista na norma coletiva anexada e homologada pela Justiça do Trabalho, é isenta de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Dispositivos Legais: Regulamento de Imposto sobre a Renda, RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, artigos 39, XX; Lei nº 9.430, de 1996, artigo 70, § 5º.

Relatório

Em petição protocolizada na data de 8 de novembro de 2013, a pessoa física interessada, formulou consulta relativa à legislação aplicável ao imposto de renda devido pelas pessoas físicas, relatando, em síntese, que:

1.1. *“recebeu indenização por morte de seu marido [REDACTED], que trabalhava na empresa [REDACTED] em [REDACTED]”;*

1.2 *“com o falecimento do Sr. [REDACTED], de acordo com o art. [REDACTED] do Acordo Coletivo de Trabalho 2007/2008 (doe. 6) e ACT 2011/2012 (doe. 8), a [REDACTED] teria que pagar indenização de R\$ 98.731,20, mas descontou R\$ 26.349,30” a título de imposto sobre a renda.*

1.3 Porém, entende a consultante, que tal valor não é devido, em face de disposições expressas do RIR, como por exemplo as constantes do artigo 39, incisos XVI e XXII, além das várias súmulas do STJ mencionadas na exordial.

2. Diante do exposto, questiona se *“a indenização por morte no valor de R\$ 98.731,20 é tributada pelo Imposto de Renda Pessoa Física?”*

Fundamentos

3. Verificados os pressupostos de legitimidade do processo de consulta tributária, passamos a apreciá-la.

4. Inicialmente, é importante frisarmos que o objeto da consulta tributária deve sempre residir em uma dúvida interpretativa da legislação tributária referente ao caso relatado e não na efetiva aplicação desta. Deste modo, é imperioso identificarmos quais as dúvidas interpretativas veiculadas na petição acostada aos autos.

4.1 Segundo a exordial, a consulente recebeu, a título de indenização na rescisão do contrato de trabalho pela morte do marido, valor previsto em acordo coletivo de trabalho, no valor de R\$ 98.731,20.

5. Como vimos, o questionamento da consulente diz respeito à incidência do imposto de renda sobre verba paga em rescisão trabalhista por previsão em cláusula de acordo coletivo de trabalho. Abaixo, os dispositivos legais aplicáveis:

Consolidação das Leis do Trabalho, Decreto-Lei nº 5.452, de 1943

...

Art. 611 - Convenção Coletiva de Trabalho é o acordo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 1º É facultado aos Sindicatos representativos de categorias profissionais celebrar Acordos Coletivos com uma ou mais empresas da correspondente categoria econômica, que estipulem condições de trabalho, aplicáveis no âmbito da empresa ou das acordantes respectivas relações de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º As Federações e, na falta desta, as Confederações representativas de categorias econômicas ou profissionais poderão celebrar convenções coletivas de trabalho para reger as relações das categorias a elas vinculadas, inorganizadas em Sindicatos, no âmbito de suas representações.

Regulamento do Imposto sobre a Renda, Decreto 3.000/99:

...

Art. 39. Não entrarão no cálculo 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 nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso V, e Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28);

...

(grifos não constam dos textos originais)

6. Como dito acima, a questão se resume à incidência de imposto sobre a renda em verba constante de acordo coletivo de trabalho a ser paga quando da rescisão trabalhista.

7. Exercendo a competência outorgada pela Constituição Federal (artigo 146, III, 'a'), o CTN, recepcionado com 'status' de lei complementar, determinou, em seu artigo 43 como fato gerador do imposto a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, ou proventos de qualquer natureza, assim entendido:

“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.” (grifamos)

11. Cristalino que o produto do trabalho é legalmente definido como renda e, portanto, a aquisição de sua disponibilidade econômica ou jurídica é fato gerador do imposto de competência da União.

11.1 Não poderia ser outra a lição de Roberto Quiroga Mosquera que em sua dissertação de mestrado (*Renda e Proventos de Qualquer Natureza: O Imposto e o Conceito Constitucional*. São Paulo: Dialética. 1996, p.45), explica que o legislador complementar adotou, quando da definição da palavra “renda”:

“(...) o critério da indicação da causa de produção. “Renda, portanto, é algo que se origina, provem, decorre, de três nascentes: 1) do trabalho; 2) do capital; 3) da combinação do trabalho e do capital (...)”
(grifamos)

12 Logo, havendo trabalho remunerado haverá renda e, por consequência, ocorrência do fato gerador do imposto em comento. Mas todo valor pago pelo empregador ao empregado decorre do trabalho, isto é, todo numerário que o trabalhador auferir gera renda?

13. Novamente nos socorrendo das lições de Roberto Quiroga (*ob. cit.*, p. 45), vemos que “os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de “renda” são denominados proventos de qualquer natureza, **“renda”, outrossim, é acréscimo patrimonial, acréscimo este que é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos”**.”

14. Em outro giro, o imposto sobre a renda não incide no caso da pessoa física prestadora de serviços não ter obtido acréscimo patrimonial em função de verba paga pela pessoa que se aproveitou do trabalho prestado.

15. Tal situação é reconhecida pela legislação, tanto trabalhista quanto tributária. Para a primeira, que regula as relações de trabalho, remuneração é a denominação da verba paga pelo trabalho e inclui não só o salário pago como contraprestação do serviço, mas também as gorjetas percebidas pelo empregado (CLT, artigo 457). Já a segunda, a legislação tributária, expressamente, por meio do artigo 6º da Lei nº 7.713, de 1988, assevera:

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

I - a alimentação, o transporte e os uniformes ou vestimentas especiais de trabalho, fornecidos gratuitamente pelo empregador a seus empregados, ou a diferença entre o preço cobrado e o valor de mercado;

II - as diárias destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho;

...

IV - as indenizações por acidentes de trabalho;

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;

....”

15.1 No mesmo sentido, ao dispor sobre o imposto de renda na fonte, a Lei nº 9.430, de 1996, preceitua:

“Art. 70. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

...

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais.” (negritamos)

16. A simples leitura dos dispositivos legais acima transcritos nos obriga a perquirir a diferença entre a remuneração decorrente do trabalho, que como visto se amolda à perfeição ao conceito de renda, e indenização trabalhista, uma vez que para essa é aplicado o tratamento de isenção, segundo a mesma legislação.

17. Vimos, apoiados na lição de Quiroga Mosquera, que o imposto incide quando da existência de renda, assim entendido o produto do trabalho que gere acréscimo patrimonial. Não basta, segundo o doutrinador, que a pessoa física receba um valor daquele para quem labora. É necessário que esse valor acresça em seu patrimônio. Como cediço, **algumas indenizações**, nada acrescentam ao patrimônio de quem a recebe, pois, reparam, recompensam, retribuem, ou seja, representam *“toda reparação ou contribuição pecuniária, que se efetiva para fazer um pagamento a que se está obrigado ou que se apresente como dever jurídico. Traz a finalidade de integrar o patrimônio da pessoa daquilo que se desfalcou”* segundo De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, 27ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2008).

18. Nesses casos, não há exação do imposto sobre a renda uma vez que de renda não se trata.

19. Tal constatação encontra apoio na legislação do imposto sobre a renda acima colacionada. A isenção expressamente concedida, se torna perfeitamente compreensível frente ao raciocínio supra apresentado. Esse mesmo sentido, como não poderia deixar de ser, consta no Regulamento do Imposto sobre a Renda, RIR, reproduzido parágrafos atrás.

20. O Superior Tribunal de Justiça consagra o entendimento até aqui esposado. Foi decidido no AgRg no REsp nº 1.112.745/PS, de relatoria de Ministro Mauro Campbell Marques, em julgamento realizado em 23/09/2009, ao qual foi atribuído efeito dos

recursos repetitivos, que não incide imposto sobre a renda sobre verbas pagas em reclamatória trabalhista em decorrência de imposição de fonte normativa prévia ao ato do pagamento, em face de sua natureza indenizatória.

21. Importa realçar, apoiados na lição de Luís Eduardo Schoueri (*Direito Tributário*, 3ª ed. São Paulo: Ed Saraiva, 2013. p. 237), que o Código Tributário Nacional, ao tratar do tema, “preocupou-se com a isenção, dando-lhe tratamento jurídico próprio. Com facilidade, notar-se-á que, para aquele Código, o regime de isenção é excepcional; por isso o cuidado extremo em sua concessão”.

22. Tal compreensão justifica a determinação codicista, constante do artigo 111 do CTN, que determina, ao tratar da interpretação da norma tributária, que a interpretação da norma isentiva deve ser feita de maneira literal, ou seja, veda-se ao interprete a adoção de um entendimento que amplie o texto legal.

23. Ora, tal comando nos obriga a examinar, com mais cuidado, a subsunção do fato ocorrido ao texto da norma que concede a isenção.

24. De plano, observamos que o Regulamento do Imposto sobre a Renda, ao tratar das indenizações trabalhistas decorrentes da rescisão do contrato de trabalho, restringe a isenção aos limites impostos pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo ou convenção trabalhista homologado pela Justiça do Trabalho (RIR, artigo 39, XX).

24.1 Diante do texto regulamentar, assentados no caráter indenizatório da verba que se analisa, devemos verificar em qual diploma trabalhista constava o direito à percepção dessa verba.

24.2 Segundo a inicial da consulta, a previsão de pagamento da indenização por morte de trabalhador com mais de ■■■ anos de emprego, consta de cláusula firmada a título de PDV (Plano de Demissão Voluntária), integrante de acordo coletivo de trabalho devidamente homologado (anexado às fls 22 do processo digital).

25. Muito embora se saiba ser a convenção e o acordo coletivos, fontes autônomas da legislação trabalhista, uma vez que em ambas as normas são construídas pelos sujeitos da relação laboral, a legislação tributária emprestou somente as convenções a possibilidade de limitação das indenizações trabalhistas.

25.1 Pode-se entender que tal disposição visa limitar que o interesse de somente uma parte da relação trabalhista, a empresa, possa usar de seu poder de negociação para obter um acordo que estabeleça que determinada verba tenha caráter indenizatório e portanto, goze de isenção tributária.

25.2 Não nos parece que tal possibilidade se aplique ao caso em apreço. Por um lado, porque se trata de empresa pública, ■■■■, sem similar no país e sujeita a regras ■■■■ de fiscalização, auditoria e mecanismos de transparência e acesso a informações especiais, ■■■■.

25.3 Por outro, porque por não possuir empresa similar em seu território de atuação, a criação de um sindicato patronal se torna despicienda.

25.4 Assim, pode-se concluir que o acordo coletivo no caso em apreço se reveste das condições desejadas pelo legislador para limitar e definir as indenizações trabalhistas cabíveis nas rescisões do contrato de trabalho.

26. Pelo exposto pode-se concluir que a indenização por morte do empregado prevista no acordo coletivo em análise cumpre os requisitos do artigo 39, inciso XX, do RIR

para fruir da isenção do imposto sobre a renda, ou seja, é uma indenização por rescisão de contrato de trabalho decorrente de norma coletiva homologada pela Justiça do Trabalho.

27. Em tempo, nos cabe recordar que a morte do empregado enseja a rescisão do contrato de trabalho, em face do caráter “*intuito personae*” da relação de emprego.

28. Pode-se, por tudo o dito, concluir que a indenização por morte de trabalhador, recebida na rescisão do contrato de trabalho e prevista no anexo instrumento coletivo de trabalho homologado, é isenta de imposto sobre a renda.

29. Cumpre ressaltar, em acréscimo ao exposto, que a verba em discussão, consta – formalmente – de cláusula que trata do PDV, Plano de Demissão Voluntária, instituído pela citada cláusula ■ do ACT. Segundo o parágrafo 9º do artigo 39 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, as cláusulas indenizatórias constantes de PDV também gozam de isenção.

Conclusão

30. Por todo o exposto e embasado nos artigos constantes da Lei nº 9.430, 1996 (artigo 70, § 5º), e do Regulamento do Imposto sobre a Renda (artigo 39, XX), a indenização por rescisão do contrato de trabalho, prevista na norma coletiva anexada e homologada pela Justiça do Trabalho, é isenta de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

À consideração do revisor.

Assinado digitalmente

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA

AFRFB matr. 1.333.816.

De acordo. Submeto à consideração superior.

Assinado digitalmente

ANDERSON DE QUEIROZ LARA

AFRFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES

Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit08

De Acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente

Cláudia Lucia Pimentel Martins da Silva
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir/Cosit

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do artigo 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit