Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 144 - Cosit

Data 21 de setembro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. DIRETOR ESTATUTÁRIO. RESCISÃO DE CONTRATO. FÉRIAS. FÉRIAS NÃO GOZADAS. SALDO DE SALÁRIO. INDENIZAÇÕES.

Não incide o Imposto sobre a Renda na fonte e na Declaração de Ajuste Anual em relação aos pagamentos efetuados sob as rubricas de férias não gozadas - integrais, proporcionais ou em dobro - convertidas em pecúnia, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho. Porém, o valor pago a título de férias, acrescido do adicional previsto no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal (terço constitucional), deve ser tributado no mês de seu pagamento e em separado de qualquer outro rendimento pago no mês.

Incide o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) com base na tabela progressiva sobre o pagamento, na rescisão contratual, dos dias trabalhados, por se tratar de acréscimo patrimonial (remuneração).

Verba paga a diretor estatutário nomeado por ato da Assembléia-Geral, em rescisão de contrato não regido pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), mesmo que denominada pela empresa de “aviso prévio", constitui acréscimo patrimonial fundamentado na compensação de ganho que deixou de ser auferido pelo diretor, caracteriza lucro cessante, razão pela qual incide o IRRF, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual.

Em relação ao contrato de trabalho entre empresa e diretor estatutário nomeado por ato de Assembléia-Geral, não regido pela CLT, o pagamento de indenização voltada para a cobertura de possível aumento patrimonial que teria havido se evento danoso (a rescisão antecipada do contrato) não tivesse ocorrido, gera acréscimo patrimonial e, por isso, é considerada lucro cessante. Tal montante sofre a incidência do IRRF, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 282 - COSIT, DE 14 DE OUTUBRO DE 2014.

Dispositivos Legais: Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF), art. 7º, inciso XVII; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), art. 43; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 70; Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, art. 19; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR) aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 35, inciso III, alínea "c", 36, incisos II e XIII, alínea "b", e 47, incisos VI e IX; Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.500, de 29 de outubo de 2014, art. 22-A; Solução de Consula nº 282 - Cosit, de 14 de outubro de 2014.

Relatório

A consulente, pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de sociedade anônima de capital fechado, formula consulta a esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), no sentido de dirimir dúvidas a respeito de normas regentes do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF).

2. A consulente informa ter firmado distrato com seu diretor executivo estatutário - vice-presidente, não regido pela Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 - Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e remunerado na forma de pró-labore, nos seguintes termos transcritos da consulta:

O Diretor Executivo Estatuário fará jus:

a) Ao recebimento do valor equivalente a 27,5 (vinte e sete e meio) dias, relativos ao saldo de férias pendentes;

b) Ao recebimento do valor equivalente a um pró-labore mensal, a título de aviso prévio;

c) Ao recebimento dos dias trabalhados até a data de 22/07/2020;

d) Ao recebimento de uma indenização adicional no montante de RS 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), destinada a compensar quaisquer direitos, pleitos, crédito ou valores os quais o Diretor possa fazer jus em virtude do vínculo mantido com a Axxiom.

3. A consulente apresenta como fundamentação legal da consulta, sem especificar dispositivos, o Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, e formula os seguintes questionamentos, *ipsis litteris*:

> *1) Os recebimentos elencados nos itens "a", "c" serão tributados com base na tabela progressiva do Imposto de Renda, ou seja, incidirão IRRF de acordo com a tabela?*
>
> *2) O recebimento elencado no item "b" não será tributado, será isento do IRRF?*
>
> *3) A indenização adicional a que se refere o item "d" destinada a compensar quaisquer direitos, pleitos, crédito ou valores os quais o Diretor possa fazer jus em virtude do vínculo mantido com a Axxiom, tem natureza tributável devendo sofre incidência no imposto de renda tributados com base na tabela progressiva do Imposto de Renda, ou seja, incidirão IRRF de acordo com a tabela? ou é considerado isento? Caso seja considerado isento haverá aplicação de limite? ou será aplicado de acordo com a tabela de IRPF?*

4. Em síntese, é o relatório.

Fundamentos

5. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado relacionado à sua atividade, de modo a que se lhe possa propiciar o correto cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias, bem como a prevenção de

eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo a lhe possibilitar acesso à interpretação normativa formulada pela Fazenda Pública.

6. A consulta corretamente formulada configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimento fiscal sobre a consulente e a não aplicação de multa ou juros de mora relativos à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data de ciência da respectiva solução. Verificados esses pressupostos, considera-se eficaz a consulta em apreciação.

7. Importa ressaltar, ainda, que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos expostos pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária sobre os fatos narrados na consulta, partindo da premissa de que haja conformidade entre narrativa e realidade. Nesse sentido, não convalida nem invalida informações, interpretações, ou classificações fiscais feitas pela consulente, bem como atos por ela praticados, pois isso importaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

8. Observado, assim, que a interpretação da legislação tributária na solução de consulta toma como premissa os fatos apresentados, convém ressaltar que, especificamente quanto ao fato objeto do presente processo não foram examinados, porque tal exame é estranho ao procedimento de consulta fiscal, contratos e acordos particulares, entre outros, todos anexados à peça inaugural do processo, senão na medida do tratamento dos fatos conforme apresentados pela consulente.

9. O Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR de 2018) aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, delimita e especifica, a título exemplificativo, os rendimentos tributáveis oriundos do trabalho assalariado, de dirigentes e conselheiros de empresas, de pensões, de proventos e de benefícios da previdência privada, nos seguintes termos transcritos: (***destacamos***)

CAPÍTULO III

DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS

Seção I

Dos rendimentos do trabalho assalariado e assemelhados

Subseção I

Dos rendimentos do trabalho assalariado, de dirigentes e conselheiros de empresas, de pensões, de proventos e de benefícios da previdência privada

Art. 36. ***São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como*** *(Lei Complementar nº 109, de 2001, art. 68 ; Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 14 ; Lei nº 4.506, de 1964, art. 16 ; Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º ; Lei nº 8.383, de 1991, art. 74 ; Lei nº 9.250, de 1995, art. 33; Lei nº 9.532, de 10 dezembro de 1997, art. 11, § 1º ; e Lei nº 12.663, de 2012, art. 46):*

(...)

II - férias*;*

(...)

XIII - as remunerações relativas à prestação de serviço por:

(...)

b) diretores ou administradores de sociedades anônimas, civis ou de qualquer espécie, quando decorrentes de obrigação contratual ou estatutária*;*

(...)

§ 1º Para os efeitos de tributação, equipara-se a diretor de sociedade anônima o representante, no País, de firmas ou de sociedades estrangeiras autorizadas a funcionar no território nacional (Lei nº 3.470, de 1958, art. 45).

§ 2º Os rendimentos de que tratam os incisos XVII e XVIII do caput, quando tributados nos termos estabelecidos no § 1º do art. 731, não serão adicionados à remuneração (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º).

§ 3º Serão também considerados rendimentos tributáveis a atualização monetária, os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no

> *pagamento das remunerações previstas neste artigo (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, parágrafo único; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).*

10. O RIR de 2018 restringe a isenção do aviso prévio pago por despedida ou por rescisão de contrato de trabalho ao limite garantido pela lei trabalhista ou pelo dissídio coletivo e pelas convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, nos seguintes termos: (***destacamos***)

> *Art. 35**. São isentos ou não tributáveis**:*
>
> *[...]*
>
> *III - os seguintes rendimentos de indenizações e assemelhados:*
>
> *[...]*
>
> *c) **a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou por rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou pelo dissídio coletivo e pelas convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho**, e o montante recebido pelos empregados e pelos diretores e pelos seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, aos juros e à 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, caput , inciso V ; e Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28);*

11. No caso em comento, a consulente revela que o contrato rescindido não se rege pela CLT. Sendo assim, embora denomine como aviso prévio verba paga a diretor estatutário por ocasião de rescisão de contrato de trabalho, esta parcela constitui acréscimo patrimonial fundamentado na compensação de ganho que deixou de ser auferido, caracterizando, assim, lucro cessante. Não se trata, portanto, de indenização por dano efetivamente verificado no patrimônio material, o chamado dano emergente, quando o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui uma perda patrimonial ocorrida em virtude de lesão, caso em que não acarretaria qualquer aumento no patrimônio e, por isso, afastaria a possibilidade de incidência de gravame tributário. Contudo, o fato descrito subsume à primeira hipótese, qual seja, trata-se de lucro cessante, razão pela qual incide o imposto

sobre a renda na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, a teor do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, e do inciso VI do art. 47 do RIR de 2018.

12. Quanto à incidência do imposto sobre a renda retido na fonte, considerado como antecipação do devido em cada período de apuração mediante aplicação da tabela progressiva e acrescido à base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual da pessoa física, sobre o montante recebido a título de multas e demais vantagens oriundas de rescisão imotivada de contrato de gestão, no qual podemos incluir o contrato entre a consulente, pessoa jurídica de direito privado e seu diretor estatutário não celetista, temos a Solução de Consulta (SC) nº 282 – Cosit, de 14 de outubro de 2014, de caráter vinculante quanto ao tema, que explica e distingue o dano emergente (dano patrimonial) e os lucros cessantes (dizem respeito a um benefício que deixou de ser ganho) e a consequente incidência do IRRF nas situações em que o montante pago ocorre em virtude de sua motivação configurar lucro cessante, conforme a seguir se transcreve:

> **Da tributação dos valores indenizatórios havidos pela rescisão imotivada do contrato de gestão**
>
> 31. Dano patrimonial é a lesão concreta que afeta um interesse relativo ao patrimônio da vítima, consistente na perda ou deterioração, total ou parcial, dos bens materiais que lhe pertencem, sendo suscetível de avaliação pecuniária e de indenização pelo responsável.
>
> 32. A reparação do dano patrimonial pode se dar de duas formas distintas: pelo modo direto, isto é, com a reconstituição do bem ao estado anterior, hipótese denominada reparação específica; ou pelo modo indireto, consistente no restabelecimento do equilíbrio patrimonial ao seu estado pregresso, sendo essa modalidade intitulada indenização.
>
> 33. O dever de indenizar, portanto, surge como obrigação indireta, porque fundamentada no equivalente pecuniário do dano causado.
>
> 34. Por seu turno, o dano de natureza patrimonial sujeito a indenização divide-se em dano emergente e lucros cessantes.

35. O dano emergente consiste, na lição de Maria Helena Diniz (Curso de Direito Civil Brasileiro. 2006, São Paulo Saraiva. v. 7. p. 71) em um *"deficit real e efetivo no patrimônio do lesado, isto é, numa concreta diminuição de sua fortuna"*, por ter havido redução do ativo ou aumento do passivo, pelo que a vítima deve ter *"experimentado um real prejuízo, visto que não se sujeitam a indenização danos eventuais ou potenciais"*, a não ser quando constituam resultado necessário, certo, inevitável e previsível da ação.

36. Já os lucros cessantes dizem respeito a um benefício que deixou de ser ganho em razão do ato danoso, bem como à perda de uma oportunidade que caberia ao lesado, no transcurso normal dos acontecimentos.

37. Sílvio de Salvo Venosa, ao lecionar sobre o mesmo tema (Direito Civil. 2004, São Paulo: Atlas. v. 4. p. 242), ensina:

> *Desse modo, nos danos patrimoniais, devem ser computados não somente a diminuição no patrimônio da vítima, mas também o possível aumento patrimonial que teria havido se o evento não tivesse ocorrido. A origem dessa parelha, dano emergente e lucro cessante, remonta ao Direito Romano, de onde passou para os códigos modernos (...).*

38. Como se pode perceber, dano patrimonial é uma situação objetiva em que uma vítima sofreu perda ou deterioração, total ou parcial, dos bens materiais que lhe pertencem, sendo essa perda passível de avaliação pecuniária e recomposição direta ou indireta. A recomposição indireta se dá por meio de indenização equivalente ao dano causado, o que leva a concluir que o termo *indenização* se usado rigorosamente, somente se aplicaria àqueles valores voltados a retornar o bem lesado à situação anterior, em que o mesmo bem se encontrava *indene, incólume, ileso*. Indenização, portanto, se considerada no rigor da medida exata à recomposição de patrimônio lesado, naturalmente teria afastada qualquer incidência tributária, uma vez que ausente a premissa *acréscimo patrimonial*.

39. Aquelas indenizações, no entanto, voltadas para a cobertura do possível aumento patrimonial que teria havido se o evento danoso não tivesse

ocorrido, por serem geradoras de acréscimo patrimonial, uma vez que são consideradas como lucros cessantes, sujeitam-se à tributação pelo imposto sobre a renda.

40. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material, o chamado dano emergente, o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio, por isso afastando qualquer possibilidade de incidência de gravame tributário. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização a) ultrapassar o valor do dano emergente, ou b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido, ganho esse tratado genericamente como *lucro cessante*.

41. Dito de outro modo, não corresponde às situações de reparação patrimonial, no entanto, situações em que são auferidos valores destinados não a recomposição patrimonial, mas em função de, como diz a consulente, perda de oportunidade de prestar um determinado serviço – a gestão empresarial – e receber a respectiva remuneração por tal atividade, ou perda da oportunidade de atingir um determinado resultado contábil, que seria buscado mediante a gestão empresarial da pessoa jurídica, resultado esse que legitimaria o consulente ao incremento de valor suplementar a ser auferido relativamente ao negócio de alienação de participação societária.

42. Isso porque, do ponto de vista tributário, o tratamento da questão deve obediência ao disposto no art. 43, do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1966, onde se prescreve que os acréscimos patrimoniais, mesmo que não compreendidos no conceito de renda, estão sujeitos à tributação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, conforme a seguir se transcreve:

> *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.

43. O acréscimo patrimonial de que a consulente é beneficiária em razão e da rescisão imotivada do contrato de gestão tem, portanto, o caráter de compensação por lucros cessantes, uma vez que visa a prover à parte beneficiária da verba indenizatória os valores relativos àquelas remunerações que viria a auferir no caso de o contrato não ter sido rescindido antes do prazo final.

44. Tais valores sofrem a incidência do imposto sobre a renda na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, a teor do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 681 do RIR/1999, e do inciso XI, do art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, este a seguir transcrito.

Rendimentos Tributados na Fonte a Título de Antecipação

Art. 9º Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal prevista no art. 24, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica e os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, tais como:

I - rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, proventos de aposentadoria, de reserva e de reforma e pensões civis e militares;

II - complementação de aposentadoria ou de pensão recebida de entidade de previdência privada, bem assim importâncias correspondentes ao resgate de contribuições;

III - rendimentos de empreitadas de obras exclusivamente de lavor;

IV - quarenta por cento dos rendimentos decorrentes do transporte de carga e serviços com trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados, e sessenta por cento dos rendimentos decorrentes do transporte de passageiros;

V - rendimentos de aluguéis, royalties e arrendamento de bens ou direitos;

VI - rendimentos pagos aos titulares, sócios, dirigentes, administradores e conselheiros de pessoas jurídicas, a título de remuneração mensal por prestação de serviços, de gratificação ou participação no resultado;

VII - gratificações e participações pagas aos empregados ou quaisquer outros beneficiários;

VIII - despesas ou encargos, cujo ônus seja do empregado, pagos pelo empregador em favor daquele, tais como aluguel, contribuição previdenciária, imposto de renda e seguro de vida;

IX - juros e indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial;

X - salário-educação, auxílio-creche e auxílio pré-escolar;

XI - multas ou vantagens por rescisão de contrato;

XII - rendimentos efetivamente pagos a sócios ou titular de microempresa ou de empresa de pequeno porte optantes pelo Simples, correspondentes a pro labore, aluguéis ou serviços prestados;

XIII - salários indiretos concedidos pelas empresas e pagos a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, como benefícios e vantagens adicionais decorrentes de cargos, funções ou empregos, quando identificado o beneficiário;

XIV - dez por cento dos rendimentos recebidos pelos garimpeiros na venda, a empresas legalmente habilitadas, de metais preciosos, pedras preciosas e semipreciosas;

XV - valor do resgate de partes beneficiárias ou de fundador e de outros títulos semelhantes, bem assim rendimentos provenientes destes títulos;

> *XVI - lucros efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, tributados pelo regime do lucro presumido, e escriturados no livro Caixa ou nos livros de escrituração contábil, que ultrapassarem o valor do lucro presumido deduzido dos impostos e contribuições correspondentes ou o valor do lucro contábil e dos lucros acumulados ou reservas de lucros de períodos-base anteriores.*
>
> *(grifo acrescentado)*

45. Somente estariam excluídas de tal norma aquelas verbas contempladas com previsão legal específica determinando a isenção, como acontece, por exemplo, naqueles casos de indenizações relativas a acidente de trabalho, indenizações relativas a aviso prévio não trabalhado até o limite garantido por lei trabalhista ou dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.

46. Portanto, o montante recebido a título de multas e demais vantagens oriundas de rescisão imotivada de contrato de gestão deve ser tributado na fonte mediante aplicação da tabela progressiva, sendo que esse imposto retido na fonte será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração, posto que tal montante deverá ser acrescido à base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual da pessoa física."

13. Atualizando a fundamentação do tema, temos que montantes pagos a diretor estatutário, não empregado, de pessoa jurídica, por conta de rescisão contratual antecipada, sofrem a incidência do imposto sobre a renda na fonte a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, a teor do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, do inciso VI do art. 47 do RIR de 2018 e do art. 22-A da Instrução Normativa RFB nº 1.500, 29 de outubro de 2014, este a seguir transcrito.

> *Art. 22-A. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeita-se à incidência do IRRF à*

> *alíquota de 15% (quinze por cento), sendo o imposto considerado como antecipação do devido em cada período de apuração. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)*

14. Somente estariam excluídas de tal norma aquelas verbas contempladas com previsão legal específica determinando a isenção, como acontece, por exemplo, naqueles casos de indenizações relativas a acidente de trabalho, indenizações relativas a aviso prévio não trabalhado até o limite garantido por lei trabalhista ou dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.

15. Portanto, o montante recebido a título de multa e demais vantagens oriundas de rescisão imotivada de contrato deve ser tributado na fonte mediante aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento), sendo o imposto considerado como antecipação do devido em cada período de apuração.

16. Além do art. 36 do RIR de 2018 que dispõe acerca da tributação dos rendimentos do trabalho assalariado, de dirigentes e conselheiros de empresas, o art. 47 elenca outras hipóteses de incidência do IR, dentre as quais destacamos as seguintes:

> *Art. 47. **São também tributáveis** (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, caput, e alínea "c" , art. 8º, caput, e alínea "e" , e art. 10, § 1º, alíneas "a" e "c" ; Lei nº 4.506, de 1964, art. 26 ; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º ; Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º ; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV , e art. 70, § 3º, inciso I):*
>
> *[...]*
>
> *VI - **as importâncias recebidas a título** de juros e **de indenizações por lucros cessantes**;*
>
> *[...]*

> *IX - as multas ou* ***quaisquer outras vantagens recebidas de pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em decorrência de rescisão de contrato****, ressalvado o disposto na alínea "c" do inciso III do caput do art. 35;*

17. Quanto às férias, o "PERGUNTAS E RESPOSTAS do Exercício de 2021, Ano-calendário de 2020 - PIR – PROGRAMA IMPOSTO SOBRE A RENDA – 2021" editado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) esclarece quanto à não incidência do Imposto sobre a Renda na fonte (IRRF) e na Declaração de Ajuste Anual, dos pagamentos efetuados sob as rubricas de férias não gozadas - integrais, proporcionais ou em dobro - convertidas em pecúnia, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho e que o valor pago a título de férias, acrescido do adicional previsto no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal (terço constitucional), deve ser tributado no mês de seu pagamento e em separado de qualquer outro rendimento pago no mês, nos seguintes termos, *ipsis litteris*: (***destacamos***)

> ***FÉRIAS***
>
> ***162 — Como devem ser tributados os rendimentos correspondentes a férias?***
>
> ***O valor pago a título de férias, acrescido do adicional previsto no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal (terço constitucional), deve ser tributado no mês de seu pagamento e em separado de qualquer outro rendimento pago no mês.***
>
> *Para determinação da base de cálculo mensal podem ser efetuadas as deduções dos valores correspondentes a pensão alimentícia, dependentes e contribuições à previdência oficial, às entidades de previdência complementar domiciliadas no Brasil e aos Fundos de Aposentadoria Programada Individual (Fapi).*
>
> *Atenção:*
>
> *Para efeitos da aplicação da referida dedução, observe-se que:*
>
> *1) as importâncias pagas relativas ao suprimento de alimentos, em face do Direito de Família, serão aquelas em dinheiro e somente a título de prestação de alimentos provisionais ou a título de pensão alimentícia;*

2) tratando-se de sociedade conjugal, a dedução somente se aplica, quando o provimento de alimentos for decorrente da dissolução daquela sociedade;

3) o beneficiário da pensão não necessita se enquadrar nas condições descritas na pergunta 321, que trata de dedução de dependentes;

4) não alcança o provimento de alimentos decorrente de sentença arbitral, de que trata a Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996.

Na Declaração de Ajuste Anual, as férias são tributadas em conjunto com os demais rendimentos.

Hipóteses de não tributação

Em decorrência do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, com a redação dada pelo art. 21 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, não são tributados pelo Imposto sobre a Renda na fonte, nem na Declaração de Ajuste Anual, os pagamentos efetuados sob as rubricas de férias não gozadas - integrais, proporcionais ou em dobro - convertidas em pecúnia, e de adicional de um terço constitucional quando agregado a pagamento de férias, por ocasião da extinção do contrato de trabalho*, seja por rescisão, aposentadoria ou exoneração, por necessidade do serviço ou por conveniência do servidor ou empregado, observados os termos dos atos declaratórios editados pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em relação a essas matérias, indicados abaixo.*

Pela mesma razão, não são tributados os pagamentos efetuados sob as rubricas de abono pecuniário relativo à conversão de 1/3 do período de férias, de que trata o art. 143 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 – Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.535, de 13 de abril de 1977. A pessoa física que recebeu tais rendimentos com desconto do Imposto sobre a Renda na fonte e que incluiu tais rendimentos na Declaração de Ajuste Anual como tributáveis, para pleitear a restituição da retenção indevida, deve apresentar declaração retificadora do respectivo exercício da retenção, excluindo o valor recebido a título de abono pecuniário de férias do campo "rendimentos tributáveis" e informando-o no campo "outros" da ficha

"rendimentos isentos e não tributáveis", com especificação da natureza do rendimento.

Atenção:

O Procurador-Geral da Fazenda Nacional editou Atos Declaratórios (AD) declarando que, relativamente às hipóteses neles previstas, fica autorizada a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante.

A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), em decorrência do disposto no art. 19, inciso II, e § 4º, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os AD do Procurador-Geral da Fazenda Nacional mencionados abaixo.

São os seguintes os atos declaratórios relacionados a férias:

• Ato Declaratório PGFN nº 4, de 12 de agosto de 2002, em relação ao pagamento (in pecunia) de férias não gozadas - por necessidade do serviço - pelo servidor público;

• Ato Declaratório PGFN nº 1, de 18 de fevereiro de 2005, em relação às verbas recebidas por trabalhadores em geral a título de férias e licença-prêmio não gozadas por necessidade do serviço;

• Ato Declaratório PGFN nº 5, de 16 de novembro de 2006, em relação às férias proporcionais convertidas em pecúnia;

• Ato Declaratório PGFN nº 6, de 16 de novembro de 2006, em relação ao abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943;

• Ato Declaratório PGFN nº 6, de 1º de dezembro de 2008, em relação ao adicional de um terço previsto no art. 7º, inciso XVII, da Constituição Federal, quando agregado a pagamento de férias – simples ou

proporcionais – vencidas e não gozadas, convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho;

• Ato Declaratório PGFN nº 14, de 1º de dezembro de 2008, em relação às férias em dobro pagas ao empregado na rescisão contratual;

• Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 27 de abril de 2005, em relação às verbas recebidas em face da conversão em pecúnia de licença-prêmio e férias não gozadas por necessidade do serviço, por trabalhadores em geral ou por servidores públicos; e

• Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 14, de 1º de dezembro de 2005, esclarecendo que o ADI SRF nº 5, de 2005, tratou somente das hipóteses de pagamento de valores a título de férias integrais e de licença-prêmio não gozadas por necessidade do serviço quando da aposentadoria, rescisão de contrato de trabalho ou exoneração, previstas nas Súmulas nºs 125 e 136 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a trabalhadores em geral ou a servidores públicos.

(Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, art.19; Instrução Normativa RFB nº 936, de 5 de maio de 2009; e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 29 e 62, caput, incisos V, VII, VIII, IX, X, XI e § 1º)

18. A consulente indaga, ainda, sobre a incidência do IRRF com base na tabela progressiva em relação ao pagamento, na rescisão contratual, dos dias trabalhados. Ora, sobre tal verba não resta qualquer dúvida de que se trata de acréscimo patrimonial (remuneração) sujeito à incidência do imposto, conforme expressa literalmente o art. 36, inciso XIII, alínea "b", do RIR de 2018, transcrito no item 9.

19. Com base nos elementos retroanalisados, podemos passar a responder aos questionamentos da consulente nos termos seguintes:

1) Os recebimentos elencados nos itens "a", "c" serão tributados com base na tabela progressiva do Imposto de Renda, ou seja, incidirão IRRF de acordo com a tabela?

19.1. **Resposta:** não incide o Imposto sobre a Renda na fonte e na Declaração de Ajuste Anual em relação aos pagamentos efetuados sob as rubricas de férias não gozadas - integrais, proporcionais ou em dobro - convertidas em pecúnia, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho. Porém, o valor pago a título de férias, acrescido do adicional previsto no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal (terço constitucional), deve ser tributado no mês de seu pagamento e em separado de qualquer outro rendimento pago no mês.

19.2. Quanto à incidência do IRRF com base na tabela progressiva em relação ao pagamento, na rescisão contratual, dos dias trabalhados, trata-se de acréscimo patrimonial (remuneração) sujeito à incidência do imposto, conforme expressa o art. 36, inciso XIII, alínea "b", do RIR de 2018.

2) O recebimento elencado no item "b" não será tributado, será isento do IRRF?

19.3. **Resposta:** No contrato de trabalho entre a empresa e o diretor estatutário nomeado por ato da Assembléia-Geral não regido pela CLT, a verba paga a esse diretor, por ocasião de rescisão de contrato de trabalho, constitui lucro cessante e é acréscimo patrimonial fundamentado na compensação de ganho que deixou de ser auferido, razão pela qual incide o imposto sobre a renda na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, a teor do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, e do inciso VI do art. 47 do RIR de 2018. Não se trata, portanto, tal verba de indenização por dano efetivamente verificado no patrimônio material, o chamado dano emergente, quando o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui perda patrimonial ocorrida em virtude de lesão, o que não acarretaria qualquer aumento no patrimônio, e por isso afastaria a possibilidade de incidência de gravame tributário.

3) A indenização adicional a que se refere o item "d" destinada a compensar quaisquer direitos, pleitos, crédito ou valores os quais o Diretor possa fazer jus em virtude do vínculo mantido com a Axxiom, tem natureza tributável devendo sofrer incidência no imposto de renda tributados com base na tabela progressiva do Imposto de Renda, ou seja, incidirão IRRF de acordo com a tabela? Ou é considerado isento? Caso seja

considerado isento haverá aplicação de limite? Ou será aplicado de acordo com a tabela de IRPF?

19.4. Resposta: Esta parte da consulta apresenta-se vinculada à Solução de Consulta nº 282 – Cosit, de 14 de outubro de 2014, que define, em síntese, nos seguintes termos:

> As indenizações voltadas para a cobertura de possível aumento patrimonial que teria havido se o evento danoso não tivesse ocorrido, por serem geradoras de acréscimo patrimonial, uma vez que são consideradas como lucros cessantes, sujeitam-se à tributação pelo imposto sobre a renda. Tais valores sofrem a incidência do imposto sobre a renda na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, a teor do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 681 do RIR/1999, e do inciso XI, do art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, este a seguir transcrito: *(**grifos acrescentados**)*
>
> *Rendimentos Tributados na Fonte a Título de Antecipação*
>
> ***Art. 9º Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal prevista no art. 24, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica e os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, tais como:***
>
> *(...)*
>
> ***XI - multas ou vantagens por rescisão de contrato;***
>
> *(...)*

20. Portanto, o montante recebido a título de multas e demais vantagens oriundas de rescisão imotivada de contrato de gestão (diretor estatutário, não empregado, de pessoa jurídica) deve ser tributado na fonte mediante aplicação da tabela progressiva, sendo que esse imposto retido na fonte será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração, posto que tal montante deverá ser acrescido à base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual da pessoa física.

Conclusão

21. Diante de todo o exposto, conclui-se o seguinte:

21.1. não incide o Imposto sobre a Renda na fonte e na Declaração de Ajuste Anual em relação aos pagamentos efetuados sob as rubricas de férias não gozadas - integrais, proporcionais ou em dobro - convertidas em pecúnia, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho. Porém, o valor pago a título de férias, acrescido do adicional previsto no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal (terço constitucional), deve ser tributado no mês de seu pagamento e em separado de qualquer outro rendimento pago no mês;

21.2. incide o IRRF com base na tabela progressiva sobre o pagamento, na rescisão contratual, dos dias trabalhados, por se tratar de acréscimo patrimonial (remuneração), conforme expressa o art. 36, inciso VII, alínea "b", do RIR de 2018;

21.3. verba paga a diretor estatutário nomeado por ato da Assembléia-Geral, em rescisão de contrato não regido pela CLT, mesmo que denominada pela empresa de “aviso prévio", constitui acréscimo patrimonial fundamentado na compensação de ganho que deixou de ser auferido pelo diretor, caracteriza lucro cessante, razão pela qual incide o imposto sobre a renda na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual.

21.4. Em relação ao contrato de trabalho entre empresa e diretor estatutário nomeado por ato de Assembléia-Geral, não regido pela CLT, o pagamento de indenização voltada para a cobertura de possível aumento patrimonial que teria havido se evento danoso (a rescisão antecipada do contrato) não tivesse ocorrido, gera acréscimo patrimonial e, por isso, é considerada lucro cessante. Tal montante sofre a incidência do IRRF, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, a teor do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, e do inciso VI do art. 47 do RIR de 2018.

Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

(assinado digitalmente)
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit04

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

(assinado digitalmente)
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(Assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral de Tributação