

LEANDRO PAULSEN

Doutor em Direitos e Garantias do Contribuinte.
Professor de Direito Constitucional, Tributário e Penal.
Desembargador Federal.

**CURSO DE
DIREITO
TRIBUTÁRIO
COMPLETO**

10ª edição
revista e atualizada
2019

saraiva  *jur*

Capítulo XXIV.....

Imposto sobre a renda

152. Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR)

A competência para a instituição do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) consta do art. 153, III, da CRFB, além do que, no § 2º do mesmo artigo, a CF estabelece os critérios a serem observados na sua instituição: generalidade, universalidade e progressividade. Os arts. 43 a 45 do CTN estabelecem as normas gerais atinentes ao imposto sobre a renda e proventos, definindo os arquetipos para o fato gerador, base de cálculo e contribuintes. O Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) tem suporte, no âmbito da legislação ordinária, nas Leis n. 7.713/88 e n. 9.250/95, entre outras, sendo que a IN RFB n. 1.500/2014 “dispõe sobre normas gerais de tributação relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas”. O Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), por sua vez, tem suporte nas Leis n. 8.981/95 e n. 9.430/96, entre outras. A IN RFB n. 1.700/2017 detalha o seu regime. O Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999, regulamenta a fiscalização, arrecadação e administração tanto do IRPF como do IRPJ.

O art. 153, III, da CRFB outorga **competência à União** para a instituição de imposto sobre “renda e proventos de qualquer natureza”.

A extensão dos termos “renda” e “proventos de qualquer natureza” dá o contorno do que pode ser tributado e do que não pode ser tributado a tal título. Na instituição do imposto, o legislador ordinário não pode extrapolar a amplitude de tais conceitos, sob pena de inconstitucionalidade.

A **renda** é o acréscimo patrimonial produto do capital ou do trabalho. **Proventos** são os acréscimos patrimoniais decorrentes de uma atividade que já cessou.

“Acréscimo patrimonial”, portanto, é o elemento comum e nuclear dos conceitos de renda e de proventos, ressaltado pelo próprio art. 43 do CTN na definição do fato gerador de tal imposto.

ROQUE ANTONIO CARRAZZA esclarece: “renda é disponibilidade de riqueza nova, havida em dois momentos distintos. [...] é o acréscimo patrimonial experimentado pelo contribuinte, ao longo de um determinado período de tempo. Ou, ainda, é o resultado positivo de uma subtração que tem, por minuendo, os rendimentos brutos auferidos pelo contribuinte, entre dois marcos temporais, e, por subtraendo, o total das deduções e abatimentos, que a Constituição e as leis que com ela se afinam permitem fazer. [...] tanto a renda quanto os proventos de qualquer natureza pressupõem ações que revelem mais-valias, isto é, incrementos na capacidade contributiva. Só diante de realidades econômicas novas, que se incorporam ao patrimônio da pessoa [...], é que podemos juridicamente falar em renda ou proventos de qualquer natureza”¹.

Não se pode admitir, a título de tributação da renda ou de proventos de qualquer natureza, a tributação do próprio capital ou mesmo do faturamento, sob pena de extrapolação da base econômica, que pressupõe necessariamente o acréscimo patrimonial num determinado período de tempo.

Está bastante sedimentada, ainda, a jurisprudência no sentido de que as **indenizações não ensejam a incidência de imposto de renda**. Isso porque não implicam acréscimo patrimonial, apenas reparam uma perda, constituindo mera recomposição do patrimônio, conforme o STF, RE 188.684-6/SP.

Por constituírem indenização, é que não incide imposto de renda sobre a conversão em dinheiro de férias vencidas e não gozadas², sobre o pagamento de férias proporcionais não gozadas e sobre o respectivo acréscimo de 1/3³ e sobre as licenças-prêmio não gozadas⁴. Consideram-se indenizatórios os pagamentos a título de auxílio-creche⁵ e as ajudas de custo pela utilização de veículo próprio⁶.

Há inúmeras verbas às quais se pretendeu atribuir caráter indenizatório para afastar a incidência do imposto de renda, mas que foram consideradas remuneratórias pelos tribunais. Assim é que incide o imposto, inclusive, sobre as horas extras, férias gozadas,

1. CARRAZZA, Roque Antonio. A natureza meramente interpretativa do art. 129 da Lei 11.196/05, o imposto de renda, a contribuição previdenciária e as sociedades de serviços profissionais. *RDDT*, 154, jul. 2008, p. 109.
2. **Súmula 125** do STJ: “O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda”.
3. STJ, Primeira Turma, AgRg no REsp 1057542.
4. **Súmula 136** do STJ: “O pagamento de licença-prêmio não gozada por necessidade do serviço não está sujeito ao imposto de renda”.
5. STJ, REsp 625.506/RS.
6. STJ, REsp 789.706/RS.

terço de férias gozadas, 13º salário e gratificação semestral⁷. Os valores recebidos pelos atletas profissionais a título de direito de arena, forte no art. 42 da Lei n. 9.615/98 (Lei Pelé), também se sujeitam à incidência do imposto, porquanto não têm caráter reparador de qualquer dano ou lesão, constituindo, isso sim, "autêntico rendimento extra, corolário da compulsoriedade da transferência, para o atleta, de parte do montante arrecadado na competição, denotando nítido conteúdo de acréscimo patrimonial"⁸.

Quanto aos juros moratórios, a posição assumida pelo STJ sobre a matéria exige interpretação. O STJ definiu que, como regra, incide imposto de renda sobre juros moratórios, salvo se o principal for isento, se estiver fora do campo de incidência (caso em que os juros seguirão a sua sorte) ou se a lei expressamente excluir a incidência sobre os juros. Nessa linha, afasta a incidência do imposto de renda sobre os juros pagos no contexto de rescisão do contrato de trabalho, nesse caso independentemente da natureza da verba principal, dizendo que tal se impõe por força do art. 6º, inciso V, da Lei n. n. 7.713/88⁹. E entende que incide o imposto de renda "sobre os juros de mora decorrentes do pagamento a destempo de benefício previdenciário"¹⁰, seja no caso de concessão ou de revisão¹¹. Diferenças salariais ou de vencimentos de servidores também se sujeitam ao imposto¹².

Os juros pagos na desapropriação não se sujeitam ao IR¹³. Nesse caso, compõem a indenização.

O STJ firmou posição no sentido de que não incide imposto de renda sobre a indenização pecuniária por dano moral e o fez em sede de acórdão sujeito ao regime dos recursos repetitivos¹⁴. Havia consistente doutrina em sentido contrário¹⁵, destacando

7. STJ, Segunda Turma, rel. Min. HUMBERTO MARTINS, AgRg no REsp 1305039/PR, DJe fev. 2013; STJ, Segunda Turma, rel. Min. HUMBERTO MARTINS, AgRg no AREsp 408.040/MS, nov. 2013.
8. STJ, REsp 1679649/SP, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/05/2018.
9. "1. A Primeira Seção desta Corte, apreciando o REsp 1.089.720/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 28/11/12, consolidou entendimento no sentido de que: (I) a regra geral é a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora (art. 16, *caput* e parágrafo único, da Lei 4.506/64), inclusive quando fixados em reclamatórias trabalhistas; (II) há isenção de IR: a) quando o pagamento for realizado no contexto de rescisão do contrato de trabalho e b) quando a verba principal for igualmente isenta ou fora do âmbito do imposto, aplicando-se o princípio do *accessorium sequitur suum principale*" (STJ, Primeira Turma, rel. Min. SÉRGIO KUKINA, AgRg no REsp 1328608/RS, set. 2013).
10. STJ, Primeira Turma, rel. Min. ARI PARGENDLER, AgRg no AREsp 237.639/RS, out. 2013.
11. STJ, Primeira Turma, rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, AgRg no AREsp 227.765/RS, set. 2013.
12. STJ, Primeira Turma, rel. Min. SÉRGIO KUKINA, REsp 1249904/RJ, set. 2013.
13. STJ, ROMS 11.392/RJ.
14. STJ, RE 1.152.764/CE.
15. PHILIPPSEN, Eduardo Gomes. A incidência do imposto de renda sobre indenizações. *Revista da AJUFERGS*, n. 2. Porto Alegre: 2006, p. 137. MACHADO, Hugo de Brito. *Temas de direito*