



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1409762 - SP (2013/0337385-3)

RELATOR : MINISTRO AFRÂNIO VILELA
R.P/ACÓRDÃO : MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA
RECORRENTE : FERNANDO JORGE KALLEDER
ADVOGADOS : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT - SP173362
MARIO GRAZIANI PRADA E OUTRO(S) - SP247482
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. VERBAS PAGAS NA RESCISÃO UNILATERAL E IMOTIVADA DE CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE NATUREZA CÍVEL. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. FÉRIAS PROPORCIONAIS E TERÇO CONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE INTERESSE PROCESSUAL. 13º SALÁRIO. INCIDÊNCIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. BÔNUS DE PERFORMANCE. *OUTPLACEMENT*. COMPENSAÇÃO POR *STOCK OPTIONS*. NATUREZA REMUNERATÓRIA OU DE LUCROS CESSANTES. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, DESPROVIDO.

1. O recurso não deve ser conhecido em relação ao debate afeto à tributabilidade do aviso prévio indenizado. Ressuma dos autos que o aviso prévio indenizado não integra o pedido inicial, razão pela qual não poderia ser apreciado pelas instâncias originárias, sob pena de vício de julgamento *extra petita*. Além disso, carece o recorrente de interesse processual, tendo em vista que a verba é isenta por expressa previsão legal (art. 6º, V, da Lei 7.713/88), inexistindo prova de retenção na fonte e, consequentemente, de pretensão resistida.

2. As verbas relativas a férias proporcionais e ao adicional de um terço não mais comportam discussão, em razão da superveniente ausência de interesse processual decorrente de juízo de retratação do Tribunal de origem, com decisão preclusa.

3. O 13º salário possui natureza salarial e representa acréscimo patrimonial, sujeitando-se à incidência do imposto de renda, ainda que pago em contexto de rescisão contratual.

4. A incidência do imposto de renda independe da denominação jurídica atribuída à verba, devendo ser aferida a partir de sua natureza econômica e da existência de acréscimo patrimonial, nos termos do art. 43, § 1º, do CTN.

5. As verbas pactuadas em contrato de prestação de serviços de natureza cível, pagas por ocasião da rescisão unilateral e imotivada, qualificam-se como cláusula penal

compensatória, configurando prefixação de perdas e danos e ingresso de riqueza nova no patrimônio do beneficiário.

6. A participação nos lucros e resultados e o bônus de performance individual possuem natureza remuneratória, vinculada ao desempenho do executivo e aos resultados da empresa, caracterizando acréscimo patrimonial tributável.

7. O *outplacement*, quando convertido em indenização pecuniária, representa vantagem econômica e benefício mensurável, configurando acréscimo patrimonial sujeito à tributação.

8. A compensação pela perda do direito de participação em *stock options* substitui, em dinheiro, o potencial ganho de capital que seria tributável em caso de alienação das ações, caracterizando acréscimo patrimonial e atraindo a incidência do imposto de renda, em consonância com a *ratio decidendi* do Tema Repetitivo 1.226/STJ.

9. As verbas discutidas não se enquadram nas hipóteses de isenção previstas no art. 6º, V, da Lei 7.713/88, nem na exceção do § 5º do art. 70 da Lei 9.430/96, por não decorrerem de legislação trabalhista, dissídio ou convenção coletiva, nem se destinarem à mera recomposição de dano emergente.

10. Recurso parcialmente conhecido e, nessa extensão, desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista divergente da Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, conhecendo em parte do recurso especial e, nessa parte, negando-lhe provimento, a ratificação de voto do Sr. Ministro Afrânio Vilela, conhecendo em parte do recurso para dar-lhe parcial provimento, os votos dos Srs. Ministros Francisco Falcão, Marco Aurélio Bellizze e Teodoro Silva Santos acompanhando a divergência, por maioria, conhecer parcialmente do recurso e, nessa parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, que lavrará o acórdão. Vencido o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Marco Aurélio Bellizze e Teodoro Silva Santos votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 03 de fevereiro de 2026.

MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA

Relatora



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1409762 - SP (2013/0337385-3)

RELATOR : **MINISTRO AFRÂNIO VILELA**
RECORRENTE : FERNANDO JORGE KALLEDER
ADVOGADOS : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT - SP173362
MARIO GRAZIANI PRADA E OUTRO(S) - SP247482
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. DISCUSSÃO SOBRE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DO AVISO PRÉVIO INDENIZADO. AUSÊNCIA DE CONTROVÉRSIA ACERCA DESSA VERBA NA PETIÇÃO INICIAL E FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL. PRETENSÃO DE AFASTAMENTO DA TRIBUTAÇÃO DAS FÉRIAS PROPORCIONAIS E RESPECTIVO ADICIONAL DE UM TERÇO DE FÉRIAS. ACOLHIMENTO DESSA PRETENSÃO, PELO TRIBUNAL DE ORIGEM, EM JUÍZO DE RETRATAÇÃO. SUPERVENIENTE AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 128, 165, 460 E 535 DO CPC/1973. INEXISTÊNCIA. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. INDENIZAÇÕES PELA PERDA DO DIREITO DE PARTICIPAR TANTO DO PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS – PLR QUANTO DO BÔNUS DE PERFORMANCE INDIVIDUAL; INDENIZAÇÃO PELO VALOR CORRESPONDENTE AO QUE SERIA GASTO COM A CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE RECOLOCAÇÃO NO MERCADO DE TRABALHO – *OUTPLACEMENT*; E INDENIZAÇÃO PELA RENÚNCIA DO DIREITO À PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA NA EMPRESA – *STOCK OPTION*. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE ESSAS VERBAS INDENIZATÓRIAS. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E, NESSA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Com relação à discussão sobre o tratamento tributário do aviso prévio indenizado, o recurso especial não deve ser conhecido, seja porque essa verba não consta do pedido formulado na petição inicial, seja, ainda, porque não resta configurado o interesse processual, uma vez que o impetrante não logrou demonstrar a retenção do imposto de

renda na fonte sobre o aviso prévio, até mesmo porque o art. 6º, V, da Lei 7.713/1988 é explícito no sentido de que fica isenta do imposto de renda o aviso prévio pago por despedida ou rescisão de contrato de trabalho.

2. No que se refere às verbas rescisórias a título de férias proporcionais e respectivo adicional de 1/3, o recurso especial não deve ser conhecido, por superveniente ausência de interesse recursal, na medida em que o Tribunal de origem, em juízo de retratação, acabou por afastar a exigência do imposto de renda sobre as mencionadas verbas.

3. A Corte de origem, ao julgar a causa, decidiu de modo claro, coerente e suficientemente fundamentado e observando, ainda, os limites em que a lide foi proposta, manifestando-se acerca dos temas necessários ao integral deslinde da controvérsia, não havendo omissão, contradição, obscuridade, erro material ou julgamento *citra petita*, afastando-se, por conseguinte, a alegada violação aos arts. 128, 165, 460 e 535 do CPC/1973.

4. No que diz respeito às verbas a título de (a) indenizações pela perda do direito de participar (a.1) tanto do programa de participação nos lucros ou resultados (a.2) quanto do bônus de performance individual; (b) indenização correspondente ao valor que seria gasto com a contratação de serviços de recolocação do impetrante no mercado de trabalho – *outplacement*; e (c) indenização pela renúncia do direito à participação acionária na empresa – *stock option*, o Tribunal de origem, embora sem nominar as referidas verbas, reconheceu sua natureza indenizatória e seu pagamento em contexto de rescisão de contrato de trabalho; porém, decidiu que não estariam abrangidas pela isenção prevista no art. 6º, V, da Lei 7.713/1988. Todavia, ao contrário do que entendeu o Tribunal de origem, as verbas indenizatórias impugnadas no presente mandado de segurança, porquanto previstas em contrato previamente firmado entre o impetrante e sua ex-empregadora e pagas em contexto de rescisão de contrato de trabalho, são alcançadas pela isenção do art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, uma vez que estão abrangidas pela cláusula "até o limite garantido por lei", constante desse dispositivo legal, o que significa dizer que poderiam ser exigidas em Juízo, não se tratando de mera liberalidade da ex-empregadora.

5. Quanto ao 13º salário (gratificação natalina), a Primeira Seção do STJ, ao julgar os EREsp 515.148/RS, firmou o entendimento de que "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)" (EREsp 515.148/RS, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJU de 20/2/2006).

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, parcialmente provido.

RELATÓRIO

MINISTRO AFRÂNIO VILELA: Em análise, recurso especial interposto por FERNANDO JORGE KALLEDER, com fundamento no art. 105, III, *a* e *c*, da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, assim ementado:

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO SOBRE A RENDA – VERBAS RECEBIDAS PELO EMPREGADO NA RESCISÃO UNILATERAL DO CONTRATO DE TRABALHO – CONTRATO CIVIL – RESCISÃO – INDENIZAÇÃO – INCIDÊNCIA – CONTRATO DE TRABALHO – EXTINÇÃO – VERBAS TRABALHISTAS – FÉRIAS PROPORCIONAIS E 13º SALÁRIO – NATUREZA NÃO INDENIZATÓRIA – AVISO PRÉVIO – ISENÇÃO – JULGAMENTO *ULTRA PETITA*.

1. O impetrante, a partir de 14/12/2005, passou a exercer a função de Diretor Financeiro da empresa Fertilizantes Heringer S/A.
2. O impetrante ao ser contratado celebrou dois vínculos contratuais com a ex-empresa empregadora, um de natureza civil (fls. 35/41) e um contrato de trabalho (fls. 43/44). O vínculo civil de trabalho estabeleceu que no caso de sua rescisão, por iniciativa da empregadora e sem justa causa, haveria o pagamento pela ex-empregadora de uma indenização calculada com base nos benefícios recebidos. Por outro lado, o contrato de trabalho propriamente dito seria regido pela Consolidação das Leis do Trabalho.
3. O tratamento jurídico tributário a ser dado aos contratos é diverso, portanto não se aplica às verbas recebidas em decorrência da rescisão do contrato civil a jurisprudência atinente aos planos de demissão voluntária.
4. As verbas recebidas pelo impetrante em razão da rescisão do vínculo civil não se submetem à hipótese de isenção disposta no artigo 6º, V, da Lei 7.713/88 e repetida no artigo 39, XX, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR (aprovado pelo Decreto 3000/99). Ocorre que, as indenizações civis pagas pela empresa Fertilizantes Heringer S/A pela dispensa do impetrante possui natureza de cláusula penal, fato este que impossibilita a aplicação da legislação das perdas para a presente impetração, uma vez que a cláusula penal é um instituto diametralmente diverso e antagônico das perdas e danos.
5. A legislação do imposto de renda determina que todo e qualquer acréscimo patrimonial sofre a sua incidência.
6. As verbas recebidas pelo impetrante decorrente da rescisão do vínculo civil geraram um aumento de sua riqueza, uma vez que acresceram o seu patrimônio.
7. As verbas trabalhistas recebidas em razão da rescisão do contrato de trabalho merecem análise sob tal ótica.
8. As férias proporcionais e o respectivo adicional de 1/3 não se ajustam à hipótese contida na Súmula 125 do egrégio Superior Tribunal de Justiça, uma vez que a impetrante não havia completado o período aquisitivo para o seu gozo, portanto sofrem a incidência do imposto de renda.
9. O 13º salário possui nítido caráter salarial, uma vez que gera apenas acréscimo patrimonial, fato este que determina a incidência do imposto de renda.

10. A não incidência do imposto de renda sobre o aviso prévio não foi requerida pelo impetrante na sua peça vestibular, portanto a sentença ao afastar a exação do exação do imposto de renda sobre a mesma incorreu em julgamento *ultra petita*. Assim, neste aspecto a sentença é nula.

11. Remessa oficial, tida por ocorrida, e a apelação da União Federal providas e apelação do impetrante não provida.

Opostos embargos de declaração, pelo impetrante (fls. 300-307), foram rejeitados pelo Tribunal de origem (fls. 309-314).

Nas razões de recurso especial, o impetrante apontou violação aos arts. 128, 165, 460 e 535 do CPC/1973, sustentando a nulidade do acórdão dos embargos de declaração, por suposta omissão quanto ao requerimento de prequestionamento da matéria em debate, e ainda, por supostos vícios de contradição e de julgamento *citra petita*, ao argumento de que, na petição inicial, teria sido formulado pedido de não incidência do imposto de renda sobre o aviso prévio indenizado.

Também apontou violação aos arts. 43 do CTN; e 6º, V, da Lei 7.713/1988, além de divergência jurisprudencial, sustentando a irrelevância da espécie de contrato para aferição da natureza indenizatória dos valores recebidos, bem como a não incidência do imposto de renda sobre as seguintes verbas rescisórias: (a) indenizações pela perda do direito de participar (a.1) tanto do programa de participação nos lucros ou resultados (a.2) quanto do bônus de performance individual; (b) indenização correspondente ao valor que seria gasto com a contratação de serviços de recolocação do impetrante no mercado de trabalho – *outplacement*; (c) indenização pela renúncia do direito à participação acionária na empresa – *stock option*; e (d) verbas rescisórias de cunho legal, quais sejam, férias proporcionais e respectivo terço constitucional, aviso prévio e 13º salário indenizado.

Nas contrarrazões, o ente público pugnou pelo desprovimento do recurso especial (fls. 458-460).

Determinada a devolução dos autos à Turma julgadora, para os fins do art. 543 -C, § 7º, II, do CPC/1973, sobreveio o acórdão que, em juízo de retratação, negou provimento às apelações e deu provimento à remessa oficial, de modo a afastar a incidência do imposto de renda sobre as férias proporcionais e respectivo terço

constitucional, mantendo o acórdão originalmente proferido em todos os seus demais termos (fls. 494-498).

Opostos novos embargos de declaração, pelo impetrante (fls. 503-508), foram rejeitados pelo Tribunal de origem (fls. 514-518).

Admitido o recurso especial pelo Tribunal de origem e encaminhados os autos a esta Corte, a princípio, mediante decisão monocrática, o recurso especial foi parcialmente conhecido e, nessa extensão, improvido (fls. 572-579).

Opostos embargos de declaração, no âmbito do STJ, pelo impetrante (fls. 584-595), foram rejeitados por decisão monocrática integrativa (fls. 609-620).

Interposto agravo interno, pelo impetrante (fls. 624-664), reconsiderarei a decisão agravada, de modo a viabilizar a inclusão do recurso especial em pauta para seu julgamento colegiado, e, por conseguinte, julguei prejudicado o agravo interno, considerando que não foram localizados, na base de acórdãos do STJ, julgados específicos sobre determinadas verbas rescisórias cuja tributação é impugnada no presente mandado de segurança (fls. 677-679).

É o relatório.

VOTO

MINISTRO AFRÂNIO VILELA (Relator): O recurso especial deve ser parcialmente conhecido e, nessa extensão, parcialmente provido.

I. Preliminarmente: não conhecimento do recurso especial, no tocante ao aviso prévio indenizado, por ausência de controvérsia acerca dessa verba na petição inicial e por falta de interesse processual

Com relação à discussão sobre o tratamento tributário do aviso prévio indenizado, o recurso especial não deve ser conhecido, seja porque essa verba não consta do pedido formulado na petição inicial, seja, ainda, porque não resta configurado o interesse processual, uma vez que o impetrante não logrou demonstrar a retenção do

imposto de renda na fonte sobre o aviso prévio, até mesmo porque o art. 6º, V, da Lei 7.713/1988 é explícito no sentido de que fica isenta do imposto de renda o aviso prévio pago por despedida ou rescisão de contrato de trabalho.

A propósito, o demonstrativo e a guia de depósito judicial juntados aos autos pela fonte pagadora (ex-empregadora) corroboram a premissa fática incontroversa de que não houve retenção do imposto de renda na fonte sobre o aviso prévio indenizado (fls. 89 e 110-111 destes autos eletrônicos, correspondentes às fls. 84 e 104-105 dos autos físicos).

E a autoridade impetrada, ao prestar suas informações, reconheceu expressamente que não incide imposto de renda sobre o aviso prévio não trabalhado pago por despedida ou rescisão do contrato de trabalho (fls. 117-118 destes autos eletrônicos, correspondentes às fls. 111-112 dos autos físicos).

Nesse contexto, mesmo que houvesse sido apresentada, oportunamente, na petição inicial do mandado de segurança, alguma controvérsia sobre o aviso prévio indenizado – o que efetivamente não ocorreu, no presente caso –, ainda assim restaria patente a ausência de interesse processual do impetrante em postular o afastamento do imposto de renda sobre o aviso prévio, considerada a premissa fática incontroversa de que não houve retenção desse imposto sobre a aludida verba.

II. Ainda em preliminar: não conhecimento do recurso especial, quanto às férias proporcionais e ao respectivo adicional de um terço de férias, por superveniente ausência de interesse recursal

No que se refere às verbas rescisórias a título de férias proporcionais e respectivo adicional de 1/3, o recurso especial não deve ser conhecido, por superveniente ausência de interesse recursal, na medida em que o Tribunal de origem, em juízo de retratação, acabou por afastar a exigência do imposto de renda sobre as mencionadas verbas (fls. 494-498).

III. Alegada violação aos arts. 128, 165, 460 e 535 do CPC/1973. Violação não configurada

No tocante à alegada violação aos arts. 128, 165, 460 e 535 do CPC/1973, não assiste razão ao impetrante, uma vez que o Tribunal de origem – de modo claro, coerente e com fundamentos suficientes e observando, ainda, os limites em que a lide foi proposta – deu provimento à remessa oficial, para afastar o capítulo da sentença considerado *ultra petita*, relativamente ao aviso prévio, bem como negou provimento à apelação do impetrante e, a princípio, deu provimento à apelação do ente público. Posteriormente, em juízo de retratação, o Tribunal de origem negou provimento às apelações e deu provimento à remessa oficial, para afastar a incidência do imposto de renda sobre as férias proporcionais e respectivo adicional, mantendo o acórdão originalmente proferido em todos os seus demais termos.

Para demonstrar a inexistência dos apontados vícios de contradição, de omissão e de julgamento *ultra petita*, cumpre registrar as seguintes circunstâncias da causa.

Na origem, analisa-se mandado de segurança, ajuizado em 11/5/2006, no qual o impetrante pleiteou o afastamento da incidência do imposto de renda sobre as seguintes verbas recebidas quando da rescisão de seu contrato de trabalho: (a) indenizações pela perda do direito de participar (a.1) tanto do programa de participação nos lucros ou resultados (a.2) quanto do bônus de performance individual (fls. 8-9); (b) indenização correspondente ao valor que seria gasto com a contratação de serviços de recolocação do impetrante no mercado de trabalho – *outplacement* (fls. 9-10); (c) indenização pela renúncia do direito à participação acionária na empresa – *stock option* - (fls. 10-13); e, por último, (d) duas verbas rescisórias previstas em lei – férias e 13º salário indenizado (fls. 13-14).

Essas foram as verbas cuja tributação o impetrante buscou afastar, de modo expresso e específico, no corpo da petição inicial e notadamente nos parágrafos correspondentes aos pedidos formulados a título de liminar e em caráter definitivo (fls. 29-31).

Na sentença, o pedido foi julgado parcialmente procedente, nos termos do dispositivo da aludida sentença, assim redigido (fl. 156):

[...] julgo a ação parcialmente procedente, concedendo a segurança para reconhecer o direito do impetrante em não sofrer a incidência do imposto de renda sobre as verbas de caráter indenizatório recebidas por ocasião da rescisão de seu contrato de trabalho, quais sejam: **aviso prévio e férias proporcionais com o respectivo terço constitucional (grifo nosso).**

Ambas as partes apelaram. O impetrante, em sua apelação, reiterou o pedido de afastamento da incidência do imposto de renda sobre as verbas rescisórias a título de (a) indenizações pela perda do direito de participar (a.1) tanto do programa de participação nos lucros ou resultados (a.2) quanto do bônus de performance individual; (b) indenização correspondente ao valor que seria gasto com a contratação de serviços de recolocação do impetrante no mercado de trabalho – *outplacement*; (c) indenização pela renúncia do direito à participação acionária na empresa – *stock option*; e (d) 13º salário indenizado (fls. 177-199). Por sua vez, o ente público, em sua apelação, pugnou pela denegação integral do mandado de segurança (fls. 203-208).

O Tribunal de origem, enfatize-se – de modo claro, coerente e com fundamentos suficientes e observando, ainda, os limites em que a lide foi proposta –, deu provimento à remessa oficial, para afastar o capítulo da sentença considerado *ultra petita*, relativamente ao aviso prévio, bem como negou provimento à apelação do impetrante e, a princípio, deu provimento à apelação do ente público, nos termos do voto condutor do acórdão recorrido, integralmente reproduzido a seguir (fls. 293-294):

Trata-se de apelação em mandado de segurança concernente à tributação pelo imposto de renda das verbas recebidas pelo impetrante quando da rescisão de seu contrato diretivo.

Reexame necessário em virtude do disposto no artigo 12, parágrafo único, da Lei 1.533/51.

A matéria limita-se à verificação da natureza jurídica dos valores recebidos sob o rótulo de "verbas indenizatórias", perfilando-se seu alcance e conseqüente ingerência ou não no conceito de renda, preceituada no artigo 153, III, da Constituição Federal e artigo 43 do Código Tributário Nacional.

O impetrante, a partir de 14/12/2005, passou a exercer a função de Diretor Financeiro da empresa Fertilizantes Heringer S/A.

Ocorre que, **o impetrante ao ser contratado celebrou dois vínculos contratuais com a ex-empresa empregadora, um de natureza civil (fls. 35/41) e um contrato de trabalho (fls. 43/44). O vínculo civil de**

trabalho estabeleceu que no caso de sua rescisão, por iniciativa da empregadora e sem justa causa, haveria o pagamento pela ex-empregadora de uma indenização calculada com base nos benefícios recebidos. Por outro lado, o contrato de trabalho propriamente dito seria regido pela Consolidação das Leis do Trabalho.

Portanto, o tratamento jurídico tributário a ser dado aos supracitados contratos é diverso, conseqüentemente não se aplica às verbas recebidas em decorrência da rescisão do contrato civil a jurisprudência atinente aos planos de demissão voluntária.

As verbas recebidas pelo impetrante em razão da rescisão do vínculo civil não se submetem à hipótese de isenção disposta no artigo 6º, V, da Lei 7.713/88 e repetida no artigo 39, XX, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR (aprovado pelo Decreto 3000/99). Ocorre que, as indenizações civis pagas pela empresa Fertilizantes Heringer S/A em razão da dispensa do impetrante possui natureza de cláusula penal, fato este que impossibilita a aplicação da legislação das perdas e danos para a presente impetração, uma vez que a cláusula penal é um instituto diametralmente diverso e antagônico das perdas e danos.

Assinalo que a legislação determina que todo e qualquer acréscimo patrimonial das pessoas físicas são tributados pelo imposto de renda, conforme pode ser observado da redação do artigo 2º do Decreto 3.000/99 que transcrevo:

(...)

As verbas recebidas pelo impetrante decorrentes da rescisão do vínculo civil geraram um aumento de sua riqueza e conseqüentemente de seu patrimônio, fato este que determina a manutenção da exação do imposto de renda sobre as citadas verbas.

Nesse passo, passo à análise da natureza das verbas trabalhistas recebidas em razão da rescisão do contrato de trabalho, quais sejam: aviso prévio, férias proporcionais, adicional de 1/3 sobre as férias proporcionais e 13º salário.

As férias proporcionais e o respectivo adicional de 1/3 não se ajustam à hipótese contida na Súmula 125 do egrégio Superior Tribunal de Justiça, uma vez que a impetrante não havia completado o período aquisitivo para o seu gozo, portanto sofrem a incidência do imposto de renda.

O 13º salário possui nítido caráter salarial, uma vez que gera apenas acréscimo patrimonial, fato este que determina a incidência do imposto de renda.

Por fim, em relação ao aviso prévio observo que o impetrante não requereu na sua peça vestibular a não incidência do imposto de renda sobre tal verba, portanto a sentença ao afastar a exação do imposto de renda sobre a mesma incorreu em julgamento *ultra petita*. Assim, neste aspecto a sentença é nula.

Ante o exposto, dou provimento à remessa oficial para afastar a parte da sentença que foi proferida de forma *ultra petita*, dou provimento à apelação da União Federal e nego provimento à apelação do impetrante. (grifo nosso)

Opostos embargos de declaração, pelo impetrante (fls. 300-307), referidos embargos foram rejeitados, mediante acórdão integrativo no qual o Tribunal de origem assim se pronunciou (fl. 312):

Não existe, em qualquer hipótese, a omissão ou contradição apontadas pela embargante, uma vez que o voto condutor enfrentou diretamente toda a matéria, **nos estritos termos do pedido constante na peça vestibular.**

Como se pode observar, descabe a interposição de embargos de declaração embasados exclusivamente no inconformismo da parte, ao fundamento de que o direito não teria sido bem aplicado à espécie submetida à apreciação e julgamento. (grifo nosso)

No recurso especial, além de divergência jurisprudencial, o impetrante apontou violação aos arts. 128, 165, 460 e 535 do CPC/1973; 43 do CTN; e 6º, V, da Lei 7.713/1988, sustentando a nulidade do acórdão dos embargos de declaração, por supostos vícios de contradição, omissão e julgamento *citra petita*, bem como a não incidência do imposto de renda sobre as verbas rescisórias relacionadas nas respectivas razões recursais (fls. 320-362).

A Vice-Presidência do Tribunal de origem devolveu os autos à Turma julgadora, para juízo de retratação, relativamente à tese repetitiva fixada pelo STJ, no REsp 1.111.223/SP, no sentido de que são isentas de imposto de renda as indenizações de férias proporcionais e respectivo adicional (fls. 462-464).

Em juízo de retratação, o Tribunal de origem negou provimento às apelações e deu provimento à remessa oficial, para afastar a incidência do imposto de renda sobre as férias proporcionais e respectivo adicional, mantendo o acórdão originalmente proferido em todos os seus demais termos (fls. 494-498).

Confira-se, por oportuno, o voto condutor do acórdão proferido pelo Tribunal de origem, em juízo de retratação (fl. 497):

Trata-se de impetração concernente à tributação pelo imposto de renda das verbas recebidas por empregado quando da rescisão de seu contrato de trabalho.

A matéria limita-se à verificação da natureza jurídica dos valores recebidos sob o rótulo de férias proporcionais, perfilando-se seu alcance e consequente ingerência ou não no conceito de renda, preceituada no artigo 153, III, da Constituição Federal e artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Em relação às férias proporcionais e o respectivo adicional constitucional de 1/3, passo a seguir o entendimento do egrégio Superior Tribunal de Justiça, exarado no bojo da Súmula 386. Assim, às citadas verbas possuem natureza indenizatória, pouco importando que o impetrante não havia completado o período aquisitivo para o seu gozo, portanto não sofrem a incidência do imposto de renda.

Ante o exposto, nego provimento às apelações e dou provimento à remessa oficial, tida por ocorrida, para afastar a exação do imposto de renda sobre as férias proporcionais e respectivo adicional de 1/3, mantendo o julgado contido no acórdão em todos os seus demais termos. (grifo nosso)

Opostos embargos de declaração ao supracitado acórdão de retratação, foram rejeitados pelo Tribunal de origem, nos termos do voto condutor do novo acórdão integrativo, assim fundamentado (fl. 516):

Não existe no *decisum* qualquer mácula que autorize a interposição de embargos de declaração. Frise-se, que constou tanto do voto condutor como o acórdão o não provimento da apelação da União Federal, sendo que foi dado provimento à remessa oficial para que houvesse reexame da matéria, portanto não houve nenhuma contradição. Por outro lado, observo que não houve reexame de todas as verbas que o impetrante requereu a não incidência do imposto de renda, uma vez que **foi devolvida a esta Turma, apenas, a matéria relativa às férias, logo no acórdão não houve qualquer omissão.**

Como se pode observar, descabe a interposição de embargos de declaração embasados exclusivamente no inconformismo da parte, ao fundamento de que o direito não teria sido bem aplicado à espécie submetida à apreciação e julgamento. (grifo nosso)

Para evidenciar a irrelevância dos apontados vícios de contradição, omissão e julgamento *citra petita*, notadamente em relação ao suposto pedido que o impetrante insiste que teria sido formulado na petição inicial (suposto pedido de afastamento da

incidência do imposto de renda sobre o aviso prévio indenizado), cumpre asseverar que, ao contrário do que alegado pelo impetrante no recurso especial, essa verba indenizatória efetivamente não consta do pedido formulado na petição inicial.

Ademais, o impetrante não logrou demonstrar a retenção do imposto de renda na fonte sobre o aviso prévio, até mesmo porque, como antes anotado, o art. 6º, V, da Lei 7.713/1988 é explícito no sentido de que fica isenta do imposto de renda o aviso prévio pago por despedida ou rescisão de contrato de trabalho.

Na realidade, o demonstrativo e a guia de depósito judicial juntados pela fonte pagadora (ex-empregadora) corroboram a premissa fática incontroversa de que não houve retenção do imposto de renda sobre o aviso prévio (fls. 89 e 110-111 destes autos eletrônicos, correspondentes às fls. 84 e 104-105 dos autos físicos), tanto que a autoridade impetrada, ao prestar suas informações, reconheceu expressamente que não incide imposto de renda sobre o aviso prévio não trabalhado pago por despedida ou rescisão do contrato de trabalho (fls. 117-118 destes autos eletrônicos, correspondentes às fls. 111-112 dos autos físicos).

Nesse contexto, impõe-se reconhecer que não houve omissão, contradição, obscuridade, erro material ou julgamento *citra petita*, afastando-se, por conseguinte, a alegada violação aos arts. 128, 165, 460 e 535 do CPC/1973.

IV. Alegada violação aos arts. 43 do CTN e 6º, V, da Lei 7.713/1988. Violação configurada, em relação às verbas de natureza indenizatória pagas por ocasião da rescisão do contrato de trabalho

Em conformidade com o art. 153, III, da Constituição Federal de 1988, o Código Tributário Nacional – CTN, recepcionado com status de lei complementar, em seu art. 43, dispõe que **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 de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (inciso I), e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (inciso II).**

De acordo, ainda, com o art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, **ficam isentos do imposto de renda os rendimentos percebidos por pessoas físicas a título de indenização por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, "até o limite garantido por lei":**

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

[...]

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

Na forma do *caput* do art. 70 da Lei 9.430/1996, **"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".**

O § 5º do aludido art. 70 da Lei 9.430/1996 ressalva que **"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".**

Sobre o regime tributário das indenizações, o Supremo Tribunal Federal – STF, ao julgar o Recurso Extraordinário 855.091/RS, correspondente ao Tema 808 da Repercussão Geral – embora estivesse a apreciar o tratamento tributário conferido pela legislação federal aos juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função –, deixou assentado que a materialidade do imposto de renda está relacionada com a existência de acréscimo patrimonial. A palavra indenização abrange os valores relativos a danos emergentes e os concernentes a lucros cessantes. Os primeiros (danos emergentes), correspondendo ao que efetivamente se perdeu, não incrementam o patrimônio de quem os recebe e, assim, não se amoldam ao conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda prevista no art. 153, III, da Constituição Federal. Os segundos (lucros cessantes), desde que caracterizado o

acrécimo patrimonial, podem, em tese, ser tributados pelo imposto de renda, conforme a ementa abaixo transcrita:

Recurso extraordinário. Repercussão Geral. Direito Tributário. Imposto de renda. Juros moratórios devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Caráter indenizatório. Danos emergentes. Não incidência.

1. A materialidade do imposto de renda está relacionada com a existência de acréscimo patrimonial. Precedentes.

2. A palavra indenização abrange os valores relativos a danos emergentes e os concernentes a lucros cessantes. Os primeiros, correspondendo ao que efetivamente se perdeu, não incrementam o patrimônio de quem os recebe e, assim, não se amoldam ao conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda prevista no art. 153, III, da Constituição Federal. Os segundos, desde que caracterizado o acréscimo patrimonial, podem, em tese, ser tributados pelo imposto de renda.

3. Os juros de mora devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função visam, precipuamente, a recompor efetivas perdas (danos emergentes). Esse atraso faz com que o credor busque meios alternativos ou mesmo heterodoxos, que atraem juros, multas e outros passivos ou outras despesas ou mesmo preços mais elevados, para atender a suas necessidades básicas e às de sua família.

4. Fixa-se a seguinte tese para o Tema 808 da Repercussão Geral: “Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”.

5. Recurso extraordinário não provido (RE 855.091/RS, relator Ministro Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 15/3/2021, DJe de 8/4/2021, grifo nosso).

Também a Primeira Seção do STJ, ao julgar os EREsp 770.078/SP, sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, firmou o entendimento de que o pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Assim, quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou

redução do patrimônio material). Tipificado o fato gerador, enseja-se, teoricamente, o nascimento da obrigação e do crédito tributário. Atento a essa circunstância, o legislador tratou de criar normas de isenção para várias espécies de prestações indenizatórias, que, segundo seu juízo político, mereciam esse benefício. Por exemplo, nos termos do art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, ficam isentos do imposto de renda os rendimentos percebidos por pessoas físicas a título de indenização pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei.

Vejamos a ementa do acórdão desse precedente da Primeira Seção:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO A EMPREGADO, POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO. GRATIFICAÇÃO POR LIBERALIDADE. NATUREZA. **REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. DISTINÇÃO ENTRE INDENIZAÇÃO POR DANOS AO PATRIMÔNIO MATERIAL E AO PATRIMÔNIO IMATERIAL. PRECEDENTES (RESP 674.392-SC E RESP 637.623-PR). EXISTÊNCIA DE NORMA DE ISENÇÃO (ART. 6º, V, DA LEI 7.713/88).**

1. O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os "acréscimos patrimoniais", assim entendidos os acréscimos ao patrimônio material do contribuinte.

2. O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material).

3. O pagamento feito por liberalidade do empregador, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, não tem natureza indenizatória. E, mesmo que tivesse, estaria sujeito à tributação do imposto de renda, já que (a) importou acréscimo patrimonial e (b) não está beneficiado por isenção. Com efeito, **a isenção prevista na lei restringe-se à "indenização (...) por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho"** (art. 39 do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000/99). Precedentes da 1ª Seção: EREsp 515148/RS, Min. Luiz Fux, DJ 20.02.2006.

4. Embargos de divergência a que se dá provimento (EResp 770.078/SP, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 26/4/2006, DJU de 11/9/2006, grifo nosso).

Ainda na Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento, sob a sistemática dos recursos repetitivos, do REsp 1.112.745/SP, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, firmou-se o entendimento de que as verbas rescisórias pagas por liberalidade do ex-empregador, ou seja, sem decorrerem de imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa (incluindo-se aí Programas de Demissão Voluntária – PDV e Acordos Coletivos), sujeitam-se à incidência do imposto de renda, desde que excedam o limite garantido por lei ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas e não se encontrem abrangidas por isenção, conforme acórdão assim ementado:

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 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 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 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.

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 (REsp 1.112.745/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 23/9/2009, DJe de 1/10/2009).

A partir da interpretação teleológica do art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, esta Segunda Turma do STJ já proclamou que a indenização trabalhista que está isenta do imposto de renda é aquela que compensa o empregado pela perda do emprego, e corresponde aos valores que ele pode exigir em Juízo, como direito seu, se a verba não for paga pelo empregador no momento da despedida imotivada:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. INDENIZAÇÃO.

As indenizações trabalhistas que o trabalhador pode exigir em Juízo não estão sujeitas ao imposto de renda.

Recurso especial não conhecido (REsp 136.468/CE, relator Ministro Adhemar Maciel, relator para acórdão Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 18/12/1997, DJU de 30/3/1998, p. 33, grifo nosso).

À luz dos precedentes jurisprudenciais acima, cumpre analisar se as verbas controvertidas neste mandado de segurança possuem natureza jurídica remuneratória ou indenizatória e, acaso possuam natureza de indenização, se estão abrangidas por isenção.

Com relação às verbas recebidas pelo impetrante, a título de (a) indenizações pela perda do direito de participar (a.1) tanto do programa de participação nos lucros ou resultados (a.2) quanto do bônus de performance individual; (b) indenização correspondente ao valor que seria gasto com a contratação de serviços de recolocação do impetrante no mercado de trabalho – *outplacement*; e (c) indenização pela renúncia do direito à participação acionária na empresa – *stock option*, o Tribunal de origem, embora sem nominar as referidas verbas pela mesma nomenclatura descrita na petição inicial, reconheceu sua natureza indenizatória e seu pagamento em contexto de rescisão de contrato de trabalho; porém, decidiu que não estariam abrangidas pela isenção prevista no art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, como se extrai da interpretação lógico-sistemática da íntegra do voto condutor do acórdão recorrido (fls. 293-294).

É certo que esta Segunda Turma do STJ, ao julgar o AREsp 1.015.156/SP, decidiu pela incidência do imposto de renda sobre verbas indenizatórias recebidas em contexto de rescisão de "**contrato diretivo**". No aludido julgamento, à luz dos arts. 43 do CTN; e 70, *caput* e § 5º, da Lei 9.430/1996, esta Segunda Turma consignou que as verbas recebidas quando da rescisão de "contrato diretivo", ainda que tenham natureza de indenização compensatória pelo ganho que deixou de ser auferido com a rescisão do contrato de prestação de serviços, configuram acréscimo patrimonial. Assim, concluiu-se pela incidência, naquele caso específico, do *caput* do art. 70 da Lei 9.430/1996 ("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"), ao invés do § 5º deste artigo ("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"), conforme a ementa abaixo transcrita:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. APRECIAÇÃO DE ALEGADA VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. INVIABILIDADE, NA VIA DE RECURSO ESPECIAL. ALEGADA OFENSA AOS ARTS. 165 E 535 DO CPC/73. INEXISTÊNCIA. INCONFORMISMO. **VERBAS RECEBIDAS, NA RESCISÃO DE CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS FIRMADO ENTRE O IMPETRANTE E A TELESP, COMO DIRETOR ESTATUTÁRIO, ELEITO**

PELO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DA EMPRESA, A TÍTULO DE "INDENIZAÇÃO CONTRATO DIRETIVO" E "INCENTIVO A LONGO PRAZO". ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. ART. 70, CAPUT, E § 5º, DA LEI 9.430/96. AGRAVO CONHECIDO, PARA CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL, E, NESSA EXTENSÃO, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

I. Agravo em Recurso Especial aviado contra decisão que inadmitira Recurso Especial, interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC /73.

II. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança, visando afastar a exigência do imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de "Indenização Contrato Diretivo" e "Incentivo a Longo Prazo", por ocasião da rescisão, sem justa causa, do contrato de prestação de serviços do impetrante com a TELESP, como seu diretor estatutário, eleito pelo conselho de administração da empresa. A sentença denegou a segurança, concluindo que as aludidas verbas representam acréscimo patrimonial, deixando consignado, ainda, "que se está diante de uma hipótese de indenização prevista em contrato, e não decorrente da CLT, nem de liberalidade do empregador". Recorreu o impetrante, tendo o Tribunal de origem mantido a sentença, considerando que as verbas por ele recebidas geraram um aumento de riqueza, uma vez que acresceram o seu patrimônio, registrando que o "contrato de direção estatutária possui natureza civil e não trabalhista (...) não se aplica à presente impetração a jurisprudência atinente aos planos de demissão voluntária e as rescisões unilaterais dos contratos trabalhistas", e que as verbas recebidas pelo impetrante têm natureza civil, "não se subsumindo à hipótese de isenção disposta no artigo 6º, V, da Lei 7.713/88". Opostos Embargos de Declaração, foram eles rejeitados. No Recurso Especial o impetrante apontou contrariedade aos arts. 165 e 535, II, do CPC/73, 43 do CTN e 5º, XXXV, LIV e LV, § 2º, 93, IX, 150, II, e 153, III, da Constituição Federal, bem como divergência jurisprudencial, e defendeu a nulidade do acórdão dos Embargos de Declaração, e, além disso, a não incidência de imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de "Indenização Contrato Diretivo" e "Incentivo a Longo Prazo", quando da rescisão, sem justa causa, do contrato de prestação de serviços como diretor estatutário da empresa. Inadmitido o Recurso Especial, na origem, foi interposto Agravo em Recurso Especial.

III. Não se pode conhecer da alegada violação aos arts. 5º, XXXV, LIV e LV, § 2º, 93, IX, 150, II, e 153, III, da Constituição Federal. A análise de suposta ofensa a dispositivos constitucionais compete exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 102, III, da Constituição da República, sendo defeso o seu exame, no âmbito do Recurso Especial, ainda que para fins de prequestionamento, conforme pacífica jurisprudência do STJ.

IV. Não há falar, na hipótese, em violação aos arts. 165 e 535 do CPC/73, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apresentaram

fundamentação suficiente para a solução da controvérsia, afastando a natureza indenizatória das verbas recebidas, que, à luz da legislação tributária de regência, foram caracterizadas como geradoras de aumento de riqueza, com consequente acréscimo patrimonial, tributável pelo imposto de renda. Na forma da jurisprudência do STJ, "não há violação do art. 535, II, do CPC/73 quando a Corte de origem utiliza-se de fundamentação suficiente para dirimir o litígio, ainda que não tenha feito expressa menção a todos os dispositivos legais suscitados pelas partes" (STJ, REsp 1.512.361/BA, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe de 22/09/2017).

V. O Código Tributário Nacional, em seu art. 43, dispõe que 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 de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (inciso I), e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (inciso II). Nos termos do § 1º do referido art. 43 do CTN, com a redação dada pela Lei Complementar 104/2001, de modo semelhante ao disposto no § 4º do art. 3º da Lei 7.713/88, a tributação independe da denominação dos rendimentos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título. De acordo, ainda, com o art. 70 da Lei 9.430/96, "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". O § 5º do aludido art. 70 da Lei 9.430/96 ressalva que "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".

VI. Em conformidade com os arts. 43, II, § 1º, do CTN, 3º, § 4º, da Lei 7.713/88 e 70 da Lei 9.430/96, a Primeira Seção do STJ firmou o entendimento de que "o pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material)" (STJ, EREsp 770.078/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJU de 11/09/2006).

VII. No caso, o Tribunal de origem deixou consignado, no acórdão recorrido, que "o impetrante recebeu duas verbas como contrapartida pela rescisão do contrato de alta direção, sendo uma denominada 'indenização

contrato diretivo' e outra com a designação de 'incentivo a longo prazo'; que "não se aplica à presente impetração a jurisprudência atinente aos planos de demissão voluntária e às rescisões unilaterais dos contratos trabalhistas"; que "a multa paga pela TELESP pela rescisão do contrato diretivo possui natureza de cláusula penal (...) a legislação determina que todo e qualquer acréscimo patrimonial das pessoas físicas são tributados pelo imposto de renda, conforme pode ser observado da redação do artigo 2º do Decreto 3.000/99". Assim, concluiu que "as verbas recebidas pelo impetrante geraram um aumento de sua riqueza e consequentemente de seu patrimônio, fato este que determina a manutenção da exação do imposto de renda sobre as citadas verbas".

VIII. Assim decidindo, o Tribunal de origem não violou o art. 43 do CTN, porquanto **as verbas recebidas pelo impetrante, ainda que tenham natureza de indenização compensatória pelo ganho que deixou de ser auferido com a rescisão do contrato de prestação de serviços** por ele firmado com a TELESP, **na linha da orientação adotada pela Primeira Seção do STJ, nos EREsp 760.078/SP (Rel. Ministro Teori Zavascki, DJU de 11/09/2006), configuraram elas acréscimo ao seu patrimônio, de modo que incide, na espécie, o disposto no *caput* do art. 70 da Lei 9.430/96, e não o seu § 5º.**

IX. O entendimento desta Corte orienta-se no sentido de que fica prejudicada a análise da divergência jurisprudencial, quando a tese sustentada já foi afastada, no exame do Recurso Especial, pela alínea a do permissivo constitucional. Nesse sentido: STJ, AgInt no AREsp 932.880/PB, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 17/11/2016.

X. Agravo conhecido, para conhecer parcialmente do Recurso Especial, e, nessa extensão, negar-lhe provimento (AREsp 1.015.156/SP, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 8/6/2021, DJe de 15/6/2021, grifo nosso).

Também é certo que o Tribunal de origem deixou consignado que, no presente caso, "trata-se de apelação em mandado de segurança concernente à tributação pelo imposto de renda das verbas recebidas pelo impetrante quando da rescisão de seu **contrato diretivo**" (fl. 293, grifo nosso).

Nestes autos, todavia, a circunstância de se tratar de rescisão de contrato de trabalho propriamente dito, regido pela CLT, mesmo que o impetrante haja sido contratado como Diretor Financeiro, tanto que o Tribunal de origem atribuiu caráter dúplice ao vínculo contratual, ora enquadrando-o como contrato de trabalho, ora como "vínculo civil de trabalho" ou "contrato diretivo" (fl. 293), torna o presente caso distinto daquele retratado no supracitado AREsp 1.015.156/SP,

distinção que afasta a incidência da regra de tributação prevista no *caput* do art. 70 da Lei 9.430/1996, e atrai a incidência da regra de isenção prevista o art. 6º, V, da Lei 7.713/1988 ("Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas: [...] V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei").

Assim, ao contrário do que entendeu o Tribunal de origem, as verbas indenizatórias impugnadas neste mandado de segurança, porquanto previstas em contrato previamente firmado entre o impetrante e sua ex-empregadora e pagas em contexto de rescisão de contrato de trabalho, são alcançadas pela isenção do art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, uma vez que estão abrangidas pela cláusula "até o limite garantido por lei", constante desse dispositivo legal, o que significa dizer que poderiam ser exigidas em Juízo, não se tratando de mera liberalidade da ex-empregadora.

V) Verba reconhecida pelo Tribunal de origem como de natureza remuneratória (13º salário)

Com relação ao 13º salário (gratificação natalina), a Primeira Seção do STJ, ao julgar os EREsp 515.148/RS, firmou o entendimento de que "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)" (EREsp 515.148/RS, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJU de 20/2/2006).

No caso, ao decidir que "o 13º salário possui nítido caráter salarial, uma vez que gera apenas acréscimo patrimonial, fato este que determina a incidência do imposto de renda", o Tribunal de origem não violou os arts. 43 do CTN e 6º, V, da Lei 7.713/1988, tampouco divergiu da jurisprudência desta Corte.

VI. Dispositivo

Isso posto, conheço parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, dou-lhe parcial provimento, para conceder, em maior extensão, a ordem pleiteada no mandado de segurança, de modo a afastar a incidência do imposto de renda sobre as verbas indenizatórias recebidas pelo impetrante, por ocasião da rescisão de seu contrato

de trabalho, a título de: (a) indenizações pela perda do direito de participar (a.1) tanto do programa de participação nos lucros ou resultados (a.2) quanto do bônus de performance individual; (b) indenização correspondente ao valor que seria gasto com a contratação de serviços de recolocação do impetrante no mercado de trabalho – *outplacement*; (c) indenização pela renúncia do direito à participação acionária na empresa – *stock option*.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1409762 - SP (2013/0337385-3)

RELATOR : MINISTRO AFRÂNIO VILELA
RECORRENTE : FERNANDO JORGE KALLEDER
ADVOGADOS : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT - SP173362
MARIO GRAZIANI PRADA E OUTRO(S) - SP247482
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

De proêmio, adoto, na íntegra, o bem lançado relatório processual produzido pelo eminente Ministro Afrânio Vilela, Relator do caso.

Ao exame do Recurso Especial, não restam dúvidas de que o reclamo não deve ser conhecido na parte afeta à tributabilidade do aviso prévio indenizado, férias proporcionais e respectivo adicional de um terço de férias, como bem decidido pelo Relator.

Sobre o aviso prévio indenizado, a verba não se encontra inserida no pedido formulado na peça vestibular, razão pela qual não poderia ser apreciada pelas instâncias originárias, sob pena de vício de julgamento *extra petita*. Esse argumento, inclusive, foi utilizado pelo Tribunal Regional Federal para dar provimento à remessa oficial, reconhecendo o caráter *ultra petita* do capítulo da sentença que isentava os valores sobre essa rubrica. Para além disso, o recorrente também careceria de interesse processual. O aviso prévio indenizado é verba isenta de imposto de renda por expressa previsão legal (art. 6º, V, da Lei 7.713/88). Também não há prova nos autos de retenção do imposto de renda na fonte. Ao contrário, consta dos autos guia de depósito judicial juntado pela fonte pagadora (ex-empregadora) que corrobora a premissa fática incontroversa de não imposição do tributo. Não bastasse, a própria autoridade impetrada, em suas informações, reconheceu a não incidência do tributo, inexistindo pretensão resistida. Portanto, quanto ao aviso prévio, resta afastada a apontada violação aos arts. 6º, V, da Lei nº 7.713/88 e arts. 128, 165, 460 e 535 do CPC/73.

Noutro giro, no que se refere às verbas rescisórias a título de férias proporcionais e respectivo adicional de 1/3, há, no caso, superveniente ausência de interesse processual, na medida em que o Tribunal de origem, em juízo de retratação, afastou a exigência do imposto de renda sobre as mencionadas verbas, estando a decisão preclusa.

Já adentrando ao mérito, também não guardo qualquer divergência com o Relator em relação a incidência tributária sobre o 13º salário, afinal, como bem ponderado, a jurisprudência desta Corte é pacífica quanto à sua natureza salarial e, conseqüentemente, sua sujeição ao Imposto de Renda, mesmo quando pago em contexto de rescisão contratual (EREsp 515.148/RS).

A divergência que ousou expor, *data maxima venia*, é pontual. Cinge-se à definição a natureza jurídica, para fins de incidência do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), de um conjunto de verbas pagas a um executivo por ocasião da rescisão unilateral e imotivada de seu contrato de prestação de serviços, o qual, cumpre destacar desde logo, possui natureza eminentemente cível, apartado de um concomitante vínculo de trabalho regido pela Consolidação das Leis do Trabalho.

O Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), previsto no art. 153, III, da CF, é um tributo federal direto, incidente sobre a renda e proventos de qualquer natureza auferidos pelas pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil ou no exterior. O fato gerador do IRPF é previsto no art. 43 do CTN, que guarda a seguinte redação:

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. (grifei)

Da interpretação sistemática desses dispositivos, extrai-se que o elemento nuclear da hipótese de incidência do imposto de renda é o acréscimo patrimonial, a configuração de uma riqueza nova que se incorpora ao patrimônio do contribuinte.[\[1\]](#)

No âmbito das relações trabalhistas e de prestação de serviços, as verbas pagas a título remuneratório são a expressão mais clara desse conceito. Elas representam a contraprestação por um serviço prestado, o fruto do trabalho, e, como tal, constituem inequivocamente um acréscimo ao patrimônio. Sujeitam-se, portanto, sem maiores ressalvas, à tributação.

Por outro lado, as verbas de natureza indenizatória demandam uma análise mais aprofundada. A indenização, em sua acepção estritamente técnica, diz respeito a reparação de um dano ou prejuízo, a recomposição de uma perda sofrida. Assim, quando uma verba se destina exclusivamente a restaurar o patrimônio do indivíduo ao seu estado anterior ao dano (*status quo ante*), cobrindo o que a doutrina civilista denomina dano emergente, não há que se falar em acréscimo patrimonial, mas em mera substituição de um ativo por seu equivalente pecuniário. Nesses casos, a não incidência do imposto de renda se impõe pela própria ausência de fato gerador.

Sem embargo, o conceito cível de indenização é polissêmico e nem toda verba assim intitulada escapa à tributação. Quando o pagamento transcende a simples recomposição de um dano material preexistente e visa a compensar o que o indivíduo "razoavelmente deixou de lucrar", ou seja, os lucros cessantes, a situação se altera. A compensação pela perda de uma expectativa de ganho futuro representa, para o beneficiário, a aquisição de uma riqueza que ele não possuía, configurando um nítido acréscimo patrimonial e, por conseguinte, um fato gerador do imposto de renda.

Essa diferenciação já foi objeto de exaustivo debate nas Cortes Superiores, e as conclusões supra podem ser extraídas, por exemplo, da leitura conjunta do acórdão proferido no Tema 962/RG (RE 1.063.187) e dos acórdãos lavrados nos Temas Repetitivos 505 (REsp. 1.138.695/SC) e 504 (REsp. 1.138.695/SC) do Superior Tribunal de Justiça.

Fixadas essas premissas teóricas, cumpre analisar a natureza das verbas recebidas pelo Recorrente no contexto de seu desligamento.

Conforme se depreende dos autos, o Recorrente mantinha com a empresa um contrato de prestação de serviços de natureza cível, paralelamente a um contrato de trabalho formal. As verbas ora em disputa, estipuladas justamente no bojo do contrato cível, são: participação nos lucros e resultados, bônus de performance individual, outplacement e a compensação por stock options.

Esta primeira diferenciação, aliás, é de crucial relevância. As obrigações não derivam diretamente da legislação trabalhista, de dissídios ou de convenções coletivas, mas de um acordo de vontades de índole privada. As partes, ao celebrarem o contrato, previram uma retribuição financeira para a hipótese de rescisão unilateral e imotivada por parte da contratante. Cumpre asseverar que tal estipulação se amolda perfeitamente ao instituto da cláusula penal compensatória, prevista nos artigos 408 e seguintes do Código Civil. Trata-se, em verdade, de uma prefixação de perdas e danos, uma penalidade contratual que, embora possa ter um viés indenizatório, não se confunde necessariamente com a reparação de um dano emergente no sentido tributário. Pelo contrário, a sua natureza é, primariamente, contratual e sancionatória, representando para o credor o ingresso de um valor em seu patrimônio.

Prosseguindo nessa senda, é cediço que a denominação jurídica atribuída pelas partes a uma verba ("indenização", "gratificação", "bônus") não vincula a autoridade fiscal, que deve perquirir a real natureza econômica do fato para determinar a ocorrência do fato gerador, em observância ao princípio da primazia da realidade sobre a forma, consagrado, no âmbito tributário, no parágrafo 1º do artigo 43 do CTN:

Art. 43. O impôsto, de competência da União, sôbre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

(...)

§ 1 A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (grifei)

No julgamento do Tema Repetitivo nº 139, por exemplo, este Superior Tribunal de Justiça firmou a tese de que sobre as gratificações pagas voluntariamente pelos empregadores em decorrência da quebra do contrato de trabalho incide o imposto de renda, uma vez que tais gratificações geram acréscimo patrimonial. Eis a ementa do julgado:

PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 458 E 535, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. TRIBUTÁRIO. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. INDENIZAÇÃO POR LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. NATUREZA REMUNERATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543 -C, DO CPC.

1. O acórdão suficientemente fundamentado que não aborda todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pela parte não viola o disposto nos artigos 458 e 535, do CPC.

2. 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: 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. N.º 860.888 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 26.11.2008, entre outros.

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08 /2008.

(REsp n. 1.102.575/MG, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 23/9/2009, DJe de 1/10/2009.) (grifei)

No mesmo prumo, cito:

TRIBUTÁRIO. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. INDENIZAÇÃO POR LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. NATUREZA REMUNERATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA. MATÉRIA

JULGADA EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC.

1. Discute-se nos autos a incidência do imposto de renda sobre as verbas recebidas na rescisão de contrato de trabalho decorrentes da denominada Indenização do Contrato Diretivo.

2. A Primeira Seção, em recurso representativo da controvérsia, firmou jurisprudência no sentido de que sobre as gratificações pagas voluntariamente pelos empregadores em decorrência da quebra do contrato de trabalho incide o imposto de renda, uma vez que tais gratificações geram acréscimo patrimonial.

3. Isto porque, é pacífico o entendimento no sentido de que a verba paga por liberalidade do empregador, isto é, verba paga na ocasião da rescisão unilateral do contrato de trabalho sem obrigatoriedade expressa em lei, convenção ou acordo coletivo, tem natureza remuneratória.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp n. 1.436.387/RS, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 4/9/2014, DJe de 15/9/2014.) (grifei)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO A EMPREGADO, POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO. INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. GRATIFICAÇÃO ESPECIAL. FÉRIAS VENCIDAS E NÃO-GOZADAS. NATUREZA. REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. PRECEDENTES.

1. O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os "acréscimos patrimoniais", assim entendidos os acréscimos ao patrimônio material do contribuinte.

2. O pagamento de indenização por rompimento de vínculo funcional ou trabalhista, embora represente acréscimo patrimonial, está contemplado por isenção em duas situações: (a) a prevista no art. 6º, V, da Lei 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 (...)") e (b) a prevista no art. 14 da Lei 9.468/97 ("Para fins de incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos, serão considerados como indenizações isentas os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário").

3. No domínio do Direito do Trabalho, as fontes normativas não são apenas as leis em sentido estrito, mas também as convenções e os acordos coletivos, cuja força impositiva está prevista na própria Constituição (art. 7º, inc. XXVI). Nesse entendimento, não se pode ter por ilegítima a norma do art. 39, XX, do Decreto 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 (...)".

4. Pode-se afirmar, conseqüentemente, que 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.

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. O pagamento feito por liberalidade do empregador, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, não tem natureza indenizatória. E, mesmo que tivesse, estaria sujeito à tributação do imposto de renda, já que (a) importou acréscimo patrimonial e (b) não está beneficiado por isenção. Precedentes da 1ª Seção: EREsp 770.078, EREsp 686.109, EREsp 515.148.

7. Recurso especial parcialmente provido.

(REsp n. 891.794/SP, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 10/3/2009, DJe de 30/3/2009.) (griei)

Dito isso, o **Programa de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) e o Bônus de desempenho individual** são verbas inequivocamente atreladas ao desempenho do executivo e aos resultados financeiros da companhia. Representam uma forma de remuneração variável, um prêmio pelo sucesso alcançado. O seu pagamento no momento da rescisão contratual não lhes retira essa característica. Sem dúvida alguma, esses valores servem para remunerar o Recorrente pela perda da expectativa de auferir esses ganhos no futuro próximo, caso o contrato tivesse prosseguido. Como já exposto, a compensação por uma expectativa de ganho frustrada qualifica-se como lucro cessante, configurando acréscimo patrimonial tributável. Portanto, correta a incidência do imposto de renda sobre tais valores.

Sobre o tema, confira-se o seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. DECLARAÇÃO ANUAL DE AJUSTE. DESNECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO PELO CONTRIBUINTE. RESTITUIÇÃO VIA PRECATÓRIO. POSSIBILIDADE. ORIENTAÇÃO SEDIMENTADA EM AMBAS AS TURMAS DA 1ª SEÇÃO. TERÇO CONSTITUCIONAL SOBRE AS FÉRIAS. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE IR. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DE IR.

1. Conforme entendimento pacificado desta Corte, compete ao contribuinte a comprovação de que houve retenção indevida do Imposto de Renda incidente sobre as parcelas indenizatórias, enquanto que cabe à Fazenda Nacional, ré da ação, comprovar se o tributo fora restituído administrativamente ou compensado

na declaração de ajuste anual, nos moldes preconizados no art. 333 do CPC, constituindo provas dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito pleiteado.

2. "É prescindível a juntada da declaração anual de ajuste do Imposto de Renda pelo autor, para fazer prova de eventual compensação dos valores indevidamente recolhidos. O contribuinte pode optar pela restituição via precatório mesmo em se tratando de Imposto de Renda, pois a ele cabe escolher a forma mais adequada para a execução do julgado." (REsp 859.213/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ de 26.10.2006).

3. "A pecúnia percebida a título de férias vencidas, simples ou proporcionais, acrescidas de 1/3 (um terço), abono-assiduidade e licença-prêmio não gozadas por necessidade de serviço ou mesmo por opção do servidor não é fato gerador de imposto de renda, em virtude do caráter indenizatório dos aludidos valores." (REsp 884.589/SP, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJ de 04.12.2006).

4. "Os valores recebidos a título de participação nos lucros e resultados da empresa são de caráter remuneratório, constituindo acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do Imposto de Renda." (REsp 841.664/PR, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ de 25.08.2006).

5. Recurso Especial parcialmente provido.

(REsp n. 812.705/PR, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 17/4/2007, DJe de 3/9/2008.) (grifei)

O serviço de *outplacement* representa um programa de apoio estruturado que as empresas oferecem a funcionários desligados para facilitar sua transição na carreira. Custeado pela antiga empregadora, representa uma utilidade econômica posta à disposição do Recorrente. Trata-se de um benefício, uma vantagem que, embora não monetária em sua forma direta, possui valor econômico e se traduz em um incremento ao patrimônio de possibilidades e oportunidades do executivo. Não se trata de reparar uma perda, mas de fornecer uma nova ferramenta para o futuro profissional. A legislação tributária não se limita a tributar valores em pecúnia, apenas, mas inclui vantagens e benefícios que configurem acréscimo patrimonial. No caso dos autos, a tributabilidade se torna ainda mais evidente e inconteste, porquanto o empregado foi indenizado em valor correspondente ao que seria gasto com o serviço de recolocação profissional, auferindo nítido acréscimo patrimonial a seu patrimônio. Logo, o proveito econômico recebido sujeita-se à tributação.

Por último, talvez o ponto mais sofisticado da controvérsia diga respeito à **Compensação pela Perda do Direito à Participação Acionária (*Stock Option*)**.

Em linhas gerais, o denominado Stock Option Plan (SOP) consiste na oferta, pela Sociedade Anônima, de opção de compra de ações em favor de seus executivos, empregados ou prestadores de serviços, sob determinadas condições e com preço preestabelecido (art. 168, § 3º, da Lei n. 6.404/1976). O interessado, então, poderá aderir à opção e, a tempo e modo, efetivar a compra das respectivas ações, por elas pagando o preço outrora definido pela companhia.

O Recorrente sustenta que o valor recebido visa a indenizá-lo pela perda do direito de participar do plano de ações. A Fazenda Nacional, por sua vez, defende a tributação.

A equalização da controvérsia deita raízes no recente posicionamento desta Corte, firmado no julgamento do Tema Repetitivo 1.226 (REsp 2.069.644/SP e REsp 2.074.564/SP). Naquela oportunidade, a Primeira Seção, dirimindo a controvérsia sobre a natureza jurídica dos planos de *stock options*, estabeleceu as seguintes teses:

- a) No regime do Stock Option Plan (art. 168, § 3º, da Lei n. 6.404/1976), porque revestido de natureza mercantil, não incide o imposto de renda pessoa física /IRPF quando da efetiva aquisição de ações, junto à companhia outorgante da opção de compra, dada a inexistência de acréscimo patrimonial em prol do optante adquirente.
- b) Incidirá o imposto de renda pessoa física/IRPF, porém, quando o adquirente de ações no Stock Option Plan vier a revendê-las com apurado ganho de capital.

A *ratio decidendi* do Tema 1226 é clara: o fato gerador do Imposto de Renda não ocorre no momento em que o beneficiário exerce a opção e adquire as ações (muitas vezes por um preço simbólico ou inferior ao de mercado), pois ali há apenas uma transação mercantil sem ganho líquido imediato. O acréscimo patrimonial tributável se materializa apenas no momento da alienação dessas ações, quando o ganho de capital (diferença entre o valor de venda e o custo de aquisição) é efetivamente realizado.

No caso dos autos, o Recorrente não chegou a exercer a opção de compra nem a vender as ações. Ele recebeu um valor em dinheiro como compensação pela perda da oportunidade de realizar todo esse ciclo. Ora, este pagamento pecuniário nada mais é do que a substituição, pelo seu equivalente monetário, do ganho de capital que ele potencialmente auferiria ao final do processo. Se o ganho na venda das ações é tributável, a compensação que o substitui, por identidade de substância econômica, também o é. Portanto, o valor recebido a título de compensação pelo não exercício do direito de *stock options* representa um evidente acréscimo patrimonial, sendo plenamente tributável pelo Imposto de Renda, em perfeita harmonia com o espírito do Tema 1226/STJ.

De remate, pedindo novamente as mais respeitosas vênias ao Relator, faço interpretação diametralmente oposta do julgado por ele citado para fundamentar a tese segundo a qual a tributação de tais verbas seria indevida. Trata-se do AREsp 1.015.156/SP, cuja ementa é bastante ilustrativa a respeito da delimitação da controvérsia e das razões de decidir:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. APRECIAÇÃO DE ALEGADA VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. INVIABILIDADE, NA VIA DE RECURSO ESPECIAL. ALEGADA OFENSA AOS ARTS. 165 E 535 DO CPC/73.

INEXISTÊNCIA. INCONFORMISMO. VERBAS RECEBIDAS, NA RESCISÃO DE CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS FIRMADO ENTRE O IMPETRANTE E A TELESP, COMO DIRETOR ESTATUTÁRIO, ELEITO PELO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DA EMPRESA, A TÍTULO DE "INDENIZAÇÃO CONTRATO DIRETIVO" E "INCENTIVO A LONGO PRAZO". ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. ART. 70, CAPUT, E § 5º, DA LEI 9.430/96. AGRAVO CONHECIDO, PARA CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL, E, NESSA EXTENSÃO, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

I. Agravo em Recurso Especial aviado contra decisão que inadmitira Recurso Especial, interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/73.

II. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança, visando afastar a exigência do imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de "Indenização Contrato Diretivo" e "Incentivo a Longo Prazo", por ocasião da rescisão, sem justa causa, do contrato de prestação de serviços do impetrante com a TELESP, como seu diretor estatutário, eleito pelo conselho de administração da empresa. A sentença denegou a segurança, concluindo que as aludidas verbas representam acréscimo patrimonial, deixando consignado, ainda, "que se está diante de uma hipótese de indenização prevista em contrato, e não decorrente da CLT, nem de liberalidade do empregador". Recorreu o impetrante, tendo o Tribunal de origem mantido a sentença, considerando que as verbas por ele recebidas geraram um aumento de riqueza, uma vez que acresceram o seu patrimônio, registrando que o "contrato de direção estatutária possui natureza civil e não trabalhista (...) não se aplica à presente impetração a jurisprudência atinente aos planos de demissão voluntária e as rescisões unilaterais dos contratos trabalhistas", e que as verbas recebidas pelo impetrante têm natureza civil, "não se subsumindo à hipótese de isenção disposta no artigo 6º, V, da Lei nº 7.713/88". **Opostos Embargos de Declaração, foram eles rejeitados.** No Recurso Especial o impetrante apontou contrariedade aos arts. 165 e 535, II, do CPC/73, 43 do CTN e 5º, XXXV, LIV e LV, § 2º, 93, IX, 150, II, e 153, III, da Constituição Federal, bem como divergência jurisprudencial, e defendeu a nulidade do acórdão dos Embargos de Declaração, e, além disso, a não incidência de imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de "Indenização Contrato Diretivo" e "Incentivo a Longo Prazo", quando da rescisão, sem justa causa, do contrato de prestação de serviços como diretor estatutário da empresa. Inadmitido o Recurso Especial, na origem, foi interposto Agravo em Recurso Especial.

III. Não se pode conhecer da alegada violação aos arts. 5º, XXXV, LIV e LV, § 2º, 93, IX, 150, II, e 153, III, da Constituição Federal. A análise de suposta ofensa a dispositivos constitucionais compete exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 102, III, da Constituição da República, sendo defeso o seu exame, no âmbito do Recurso Especial, ainda que para fins de prequestionamento, conforme pacífica jurisprudência do STJ.

IV. Não há falar, na hipótese, em violação aos arts. 165 e 535 do CPC/73, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apresentaram fundamentação suficiente para a

solução da controvérsia, afastando a natureza indenizatória das verbas recebidas, que, à luz da legislação tributária de regência, foram caracterizadas como geradoras de aumento de riqueza, com consequente acréscimo patrimonial, tributável pelo imposto de renda. Na forma da jurisprudência do STJ, "não há violação do art. 535, II, do CPC/73 quando a Corte de origem utiliza-se de fundamentação suficiente para dirimir o litígio, ainda que não tenha feito expressa menção a todos os dispositivos legais suscitados pelas partes" (STJ, REsp 1.512.361/BA, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 22/09/2017).

V. O Código Tributário Nacional, em seu art. 43, dispõe que 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 de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (inciso I), e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (inciso II). Nos termos do § 1º do referido art. 43 do CTN, com a redação dada pela Lei Complementar 104/2001, de modo semelhante ao disposto no § 4º do art. 3º da Lei 7.713/88, a tributação independe da denominação dos rendimentos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título. De acordo, ainda, com o art. 70 da Lei 9.430/96, "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". O § 5º do aludido art. 70 da Lei 9.430/96 ressalva que "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".

VI. Em conformidade com os arts. 43, II, § 1º, do CTN, 3º, § 4º, da Lei 7.713/88 e 70 da Lei 9.430/96, a Primeira Seção do STJ firmou o entendimento de que "o pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material)" (STJ, EREsp 770.078/SP, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJU de 11/09/2006).

VII. No caso, o Tribunal de origem deixou consignado, no acórdão recorrido, que "o impetrante recebeu duas verbas como contrapartida pela rescisão do contrato de alta direção, sendo uma denominada 'indenização contrato diretivo' e outra com a designação de 'incentivo a longo prazo'; que "não se aplica à presente impetração a jurisprudência atinente aos planos de demissão voluntária e às rescisões unilaterais dos contratos

trabalhistas"; que "a multa paga pela TELESP pela rescisão do contrato diretivo possui natureza de cláusula penal (...) a legislação determina que todo e qualquer acréscimo patrimonial das pessoas físicas são tributados pelo imposto de renda, conforme pode ser observado da redação do artigo 2º do Decreto 3.000/99". Assim, concluiu que "as verbas recebidas pelo impetrante geraram um aumento de sua riqueza e consequentemente de seu patrimônio, fato este que determina a manutenção da exação do imposto de renda sobre as citadas verbas".

VIII. Assim decidindo, o Tribunal de origem não violou o art. 43 do CTN, porquanto as verbas recebidas pelo impetrante, ainda que tenham natureza de indenização compensatória pelo ganho que deixou de ser auferido com a rescisão do contrato de prestação de serviços por ele firmado com a TELESP, na linha da orientação adotada pela Primeira Seção do STJ, nos EREsp 760.078/SP (Rel. Ministro TEORI ZAVASCKI, DJU de 11/09/2006), configuraram elas acréscimo ao seu patrimônio, de modo que incide, na espécie, o disposto no caput do art. 70 da Lei 9.430/96, e não o seu § 5º.

IX. O entendimento desta Corte orienta-se no sentido de que fica prejudicada a análise da divergência jurisprudencial, quando a tese sustentada já foi afastada, no exame do Recurso Especial, pela alínea a do permissivo constitucional. Nesse sentido: STJ, AgInt no AREsp 932.880/PB, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 17/11/2016.

X. Agravo conhecido, para conhecer parcialmente do Recurso Especial, e, nessa extensão, negar-lhe provimento.

(AREsp n. 1.015.156/SP, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 8/6/2021, DJe de 15/6/2021.)

O acórdão, salvo melhor juízo, palmilha na mesma vereda e ratifica o posicionamento defendido neste voto. Extraí-se, em apertada síntese, a seguinte razão de decidir: na rescisão unilateral da relação de trabalho, são tributáveis verbas de natureza cível recebidas pelo empregado ou executivo, que não representem mera recomposição patrimonial e que não derivem, direta ou indiretamente, de contrato regido pela Consolidação das Leis do Trabalho, de dissídios ou de convenções coletivas de trabalho.

Na hipótese vertente, reitero, cuida-se de valores relativos à aplicação de cláusula penal cível, consistentes em pré-fixação de perdas e danos, alinhados, sobretudo, ao conceito de lucros cessantes. Logo, os valores são representativos de acréscimos patrimoniais tributáveis (renda), na forma do art. 70, *caput*, da Lei 9.430/96 (*"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"*) e do art. 2º do Decreto 9.580/2018, afastada a regra de isenção insculpida no art. 6º, V, da Lei 7.713/88 e o §5º do art. 70 da Lei 9.430/96.

Ante o exposto, **conheço em parte do recurso especial e, nessa extensão, nego-lhe provimento.**

É como voto.

[1] PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Impostos Federais, Estaduais E Municipais - 13ª Edição 2025. 13. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. E-book. p.51. ISBN 9788553625567. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553625567/>. Acesso em: 16 jan. 2026.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1409762 - SP (2013/0337385-3)

RELATOR : **MINISTRO AFRÂNIO VILELA**
RECORRENTE : FERNANDO JORGE KALLEDER
ADVOGADOS : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT - SP173362
MARIO GRAZIANI PRADA E OUTRO(S) - SP247482
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RATIFICAÇÃO DE VOTO

MINISTRO AFRÂNIO VILELA: Considerando o voto-vista parcialmente divergente, ratifico na íntegra o meu voto anteriormente proferido.

De início, não há divergência quanto aos itens 1 e 2 da ementa por mim proposta e aos correspondentes tópicos I e II do meu voto, em que deixei consignado que, preliminarmente, o recurso especial não deve ser conhecido, seja com relação à discussão sobre o tratamento tributário do aviso prévio indenizado, seja, ainda, no que se refere à controvérsia em torno das verbas rescisórias a título de férias proporcionais e respectivo adicional de 1/3.

Adentrando o mérito recursal, também não há divergência quanto ao item 3 da ementa proposta e ao correspondente tópico III do meu voto, em que deixei assentado que a Corte de origem, ao julgar a causa, decidiu de modo claro, coerente e suficientemente fundamentado e observando, ainda, os limites em que a lide foi proposta, manifestando-se acerca dos temas necessários ao integral deslinde da controvérsia, não havendo omissão, contradição, obscuridade, erro material ou julgamento *citra petita*, afastando-se, por conseguinte, a alegada violação aos arts. 128, 165, 460 e 535 do CPC/1973.

Da mesma forma, não há divergência em relação ao item 5 da ementa proposta e ao correspondente tópico V do meu voto, em que fiz consignar que, quanto ao 13º salário (gratificação natalina), a Primeira Seção do STJ, ao julgar os EREsp 515.148/RS, firmou o entendimento de que "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)" (EREsp 515.148/RS, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJU de 20/2/2006).

A divergência é pontual e restrita ao item 4 da ementa proposta e ao correspondente tópico IV do meu voto.

Não obstante os fundamentos lançados no voto-vista para justificar essa divergência pontual e restrita, com a mais respeitosa vênia, ratifico meu entendimento de que restou configurada a alegada violação aos arts. 43 do Código Tributário Nacional – CTN e 6º, V, da Lei 7.713/1988, precisamente no capítulo do acórdão recorrido em que o Tribunal de origem decidiu pela incidência do imposto de renda sobre as verbas de natureza indenizatória previstas no contrato de trabalho e pagas por ocasião da rescisão desse contrato regido pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT.

Conforme fiz consignar no tópico IV do meu voto, em conformidade com o art. 153, III, da Constituição Federal de 1988, **o Código Tributário Nacional – CTN, recepcionado com *status* de lei complementar, em seu art. 43, dispõe que 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 de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (inciso I), e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (inciso II).**

De acordo, ainda, com o art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, ficam isentos do imposto de renda os rendimentos percebidos por pessoas físicas a título de indenização por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, "até o limite garantido por lei":

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

[...]

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

Na forma do *caput* do art. 70 da Lei 9.430/1996, "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".

O § 5º do aludido art. 70 da Lei 9.430/1996 ressalva que "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".

Sobre o regime tributário das indenizações, o Supremo Tribunal Federal – STF, ao julgar o Recurso Extraordinário 855.091/RS, correspondente ao Tema 808 da Repercussão Geral – embora estivesse a apreciar o tratamento tributário conferido pela legislação federal aos juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função –, deixou assentado que a materialidade do imposto de renda está relacionada com a existência de acréscimo patrimonial. A palavra indenização abrange os valores relativos a danos emergentes e os concernentes a lucros cessantes. Os primeiros (danos emergentes), correspondendo ao que efetivamente se perdeu, não incrementam o patrimônio de quem os recebe e, assim, não se amoldam ao conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda prevista no art. 153, III, da Constituição Federal. Os segundos (lucros cessantes), desde que caracterizado o acréscimo patrimonial, podem, em tese, ser tributados pelo imposto de renda, conforme a ementa abaixo transcrita:

Recurso extraordinário. Repercussão Geral. Direito Tributário. Imposto de renda. Juros moratórios devidos em razão do atraso no pagamento de

remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Caráter indenizatório. Danos emergentes. Não incidência.

1. **A materialidade do imposto de renda está relacionada com a existência de acréscimo patrimonial. Precedentes.**

2. **A palavra indenização abrange os valores relativos a danos emergentes e os concernentes a lucros cessantes. Os primeiros, correspondendo ao que efetivamente se perdeu, não incrementam o patrimônio de quem os recebe e, assim, não se amoldam ao conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda prevista no art. 153, III, da Constituição Federal. Os segundos, desde que caracterizado o acréscimo patrimonial, podem, em tese, ser tributados pelo imposto de renda.**

3. Os juros de mora devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função visam, precipuamente, a recompor efetivas perdas (danos emergentes). Esse atraso faz com que o credor busque meios alternativos ou mesmo heterodoxos, que atraem juros, multas e outros passivos ou outras despesas ou mesmo preços mais elevados, para atender a suas necessidades básicas e às de sua família.

4. Fixa-se a seguinte tese para o Tema 808 da Repercussão Geral: “Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”.

5. Recurso extraordinário não provido (RE 855.091/RS, relator Ministro Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 15/3/2021, DJe de 8/4/2021, grifo nosso).

Também a Primeira Seção do STJ, ao julgar os EREsp 770.078/SP, sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, firmou o entendimento de que o pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Assim, quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material). Tipificado o fato gerador, enseja-se, teoricamente, o nascimento da obrigação e do crédito tributário. Atento a essa circunstância, o legislador tratou de criar normas de isenção para várias espécies de prestações indenizatórias, que, segundo seu juízo político, mereciam esse

benefício. Por exemplo, nos termos do art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, ficam isentos do imposto de renda os rendimentos percebidos por pessoas físicas a título de indenização pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei.

Vejamos a ementa do acórdão desse precedente da Primeira Seção:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO A EMPREGADO, POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO. GRATIFICAÇÃO POR LIBERALIDADE. NATUREZA. **REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. DISTINÇÃO ENTRE INDENIZAÇÃO POR DANOS AO PATRIMÔNIO MATERIAL E AO PATRIMÔNIO IMATERIAL. PRECEDENTES (RESP 674.392-SC E RESP 637.623-PR). EXISTÊNCIA DE NORMA DE ISENÇÃO (ART. 6º, V, DA LEI 7.713/88).**

1. O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os "acréscimos patrimoniais", assim entendidos os acréscimos ao patrimônio material do contribuinte.

2. O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material).

3. O pagamento feito por liberalidade do empregador, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, não tem natureza indenizatória. E, mesmo que tivesse, estaria sujeito à tributação do imposto de renda, já que (a) importou acréscimo patrimonial e (b) não está beneficiado por isenção. Com efeito, **a isenção prevista na lei restringe-se à "indenização (...) por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho"** (art. 39 do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000/99). Precedentes da 1ª Seção: EREsp 515148/RS, Min. Luiz Fux, DJ 20.02.2006.

4. Embargos de divergência a que se dá provimento (EREsp 770.078/SP, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 26/4/2006, DJU de 11/9/2006, grifo nosso).

Ainda na Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento, sob a sistemática dos recursos repetitivos, do REsp 1.112.745/SP, de relatoria do

Ministro Mauro Campbell Marques, firmou-se o entendimento de que as verbas rescisórias pagas por liberalidade do ex-empregador, ou seja, sem decorrerem de imposição de nenhuma fonte normativa prévia ao ato de dispensa (incluindo-se aí Programas de Demissão Voluntária – PDV e Acordos Coletivos), sujeitam-se à incidência do imposto de renda, desde que excedam o limite garantido por lei ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas e não se encontrem abrangidas por isenção, conforme acórdão assim ementado:

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 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 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 inexistem margem para o exercício de liberalidades por parte do empregador. [...] Inexistem liberalidade em acordo de vontades no qual uma das partes renuncia ao cargo e a outra a indeniza [...]" (REsp 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.

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 (REsp 1.112.745/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 23/9/2009, DJe de 1/10/2009).

A partir da interpretação teleológica do art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, esta Segunda Turma do STJ já proclamou que a indenização trabalhista que está isenta do imposto de renda é aquela que compensa o empregado pela perda do emprego, e corresponde aos valores que ele pode exigir em Juízo, como direito seu, se a verba não for paga pelo empregador no momento da despedida imotivada:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. INDENIZAÇÃO.

As indenizações trabalhistas que o trabalhador pode exigir em Juízo não estão sujeitas ao imposto de renda.

Recurso especial não conhecido (REsp 136.468/CE, relator Ministro Adhemar Maciel, relator para acórdão Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 18/12/1997, DJU de 30/3/1998, p. 33, grifo nosso).

À luz dos precedentes jurisprudenciais acima, a meu ver, impõe-se a conclusão de que as verbas discutidas no tópico IV do meu voto possuem natureza jurídica indenizatória, e, justamente por terem sido pagas por ocasião da rescisão de contrato de trabalho regido pela CLT, estão abrangidas pela regra de isenção do art. 6º, V, da Lei 7.713/1988.

Com efeito, com relação às verbas recebidas pelo impetrante, ora recorrente, a título de (a) indenizações pela perda do direito de participar (a.1) tanto do programa de participação nos lucros ou resultados (a.2) quanto do bônus de performance individual; (b) indenização correspondente ao valor que seria gasto com a contratação de serviços de

recolocação do impetrante no mercado de trabalho – *outplacement*; e (c) indenização pela renúncia do direito à participação acionária na empresa – *stock option*, **o Tribunal de origem, embora sem nominar as referidas verbas pela mesma nomenclatura descrita na petição inicial, reconheceu sua natureza indenizatória e seu pagamento em contexto de rescisão de contrato de trabalho; porém, decidiu que não estariam abrangidas pela isenção prevista no art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, como se extrai da interpretação lógico-sistemática da íntegra do voto condutor do acórdão recorrido (fls. 293-294).**

É certo que esta Segunda Turma do STJ, ao julgar o AREsp 1.015.156/SP, decidiu pela incidência do imposto de renda sobre verbas indenizatórias recebidas em contexto de rescisão de "contrato diretivo". Ocorre que, naquele caso específico, o "contrato diretivo" não era regido pela CLT, porquanto se tratava de contrato de prestação de serviços firmado com diretor estatutário, eleito pelo conselho de administração da empresa. No julgamento do aludido AREsp 1.015.156/SP, à luz dos arts. 43 do CTN; e 70, *caput* e § 5º, da Lei 9.430/1996, esta Segunda Turma consignou que as verbas recebidas quando da rescisão de "contrato diretivo", ainda que tenham natureza de indenização compensatória pelo ganho que deixou de ser auferido com a rescisão do contrato de prestação de serviços, configuram acréscimo patrimonial. Assim, concluiu-se pela incidência, naquele caso específico, do *caput* do art. 70 da Lei 9.430/1996 ("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"), ao invés do § 5º deste artigo ("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"), conforme a ementa abaixo transcrita:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. APRECIAÇÃO DE ALEGADA VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. INVIABILIDADE, NA VIA DE RECURSO ESPECIAL. ALEGADA OFENSA AOS ARTS. 165 E 535 DO CPC/73. INEXISTÊNCIA. INCONFORMISMO. **VERBAS RECEBIDAS, NA RESCISÃO DE**

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS FIRMADO ENTRE O IMPETRANTE E A TELESP, COMO DIRETOR ESTATUTÁRIO, ELEITO PELO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DA EMPRESA, A TÍTULO DE "INDENIZAÇÃO CONTRATO DIRETIVO" E "INCENTIVO A LONGO PRAZO". ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. ART. 70, CAPUT, E § 5º, DA LEI 9.430/96. AGRAVO CONHECIDO, PARA CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL, E, NESSA EXTENSÃO, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

I. Agravo em Recurso Especial aviado contra decisão que inadmitira Recurso Especial, interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC /73.

II. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança, visando afastar a exigência do imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de "Indenização Contrato Diretivo" e "Incentivo a Longo Prazo", por ocasião da rescisão, sem justa causa, do contrato de prestação de serviços do impetrante com a TELESP, como seu diretor estatutário, eleito pelo conselho de administração da empresa. A sentença denegou a segurança, concluindo que as aludidas verbas representam acréscimo patrimonial, deixando consignado, ainda, "que se está diante de uma hipótese de indenização prevista em contrato, e não decorrente da CLT, nem de liberalidade do empregador". Recorreu o impetrante, tendo o Tribunal de origem mantido a sentença, considerando que as verbas por ele recebidas geraram um aumento de riqueza, uma vez que acresceram o seu patrimônio, registrando que o "contrato de direção estatutária possui natureza civil e não trabalhista (...) não se aplica à presente impetração a jurisprudência atinente aos planos de demissão voluntária e as rescisões unilaterais dos contratos trabalhistas", e que as verbas recebidas pelo impetrante têm natureza civil, "não se subsumindo à hipótese de isenção disposta no artigo 6º, V, da Lei 7.713/88". Opostos Embargos de Declaração, foram eles rejeitados. No Recurso Especial o impetrante apontou contrariedade aos arts. 165 e 535, II, do CPC/73, 43 do CTN e 5º, XXXV, LIV e LV, § 2º, 93, IX, 150, II, e 153, III, da Constituição Federal, bem como divergência jurisprudencial, e defendeu a nulidade do acórdão dos Embargos de Declaração, e, além disso, a não incidência de imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de "Indenização Contrato Diretivo" e "Incentivo a Longo Prazo", quando da rescisão, sem justa causa, do contrato de prestação de serviços como diretor estatutário da empresa. Inadmitido o Recurso Especial, na origem, foi interposto Agravo em Recurso Especial.

III. Não se pode conhecer da alegada violação aos arts. 5º, XXXV, LIV e LV, § 2º, 93, IX, 150, II, e 153, III, da Constituição Federal. A análise de suposta ofensa a dispositivos constitucionais compete exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 102, III, da Constituição da República, sendo defeso o seu exame, no âmbito do Recurso Especial, ainda que para fins de prequestionamento, conforme pacífica jurisprudência do STJ.

IV. Não há falar, na hipótese, em violação aos arts. 165 e 535 do CPC/73, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apresentaram fundamentação suficiente para a solução da controvérsia, afastando a natureza indenizatória das verbas recebidas, que, à luz da legislação tributária de regência, foram caracterizadas como geradoras de aumento de riqueza, com consequente acréscimo patrimonial, tributável pelo imposto de renda. Na forma da jurisprudência do STJ, "não há violação do art. 535, II, do CPC/73 quando a Corte de origem utiliza-se de fundamentação suficiente para dirimir o litígio, ainda que não tenha feito expressa menção a todos os dispositivos legais suscitados pelas partes" (STJ, REsp 1.512.361/BA, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe de 22/09/2017).

V. O Código Tributário Nacional, em seu art. 43, dispõe que 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 de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (inciso I), e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (inciso II). Nos termos do § 1º do referido art. 43 do CTN, com a redação dada pela Lei Complementar 104/2001, de modo semelhante ao disposto no § 4º do art. 3º da Lei 7.713/88, a tributação independe da denominação dos rendimentos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título. De acordo, ainda, com o art. 70 da Lei 9.430/96, "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". O § 5º do aludido art. 70 da Lei 9.430/96 ressalva que "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".

VI. Em conformidade com os arts. 43, II, § 1º, do CTN, 3º, § 4º, da Lei 7.713/88 e 70 da Lei 9.430/96, a Primeira Seção do STJ firmou o entendimento de que "o pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano

causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material)" (STJ, EREsp 770.078/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJU de 11/09/2006).

VII. No caso, o Tribunal de origem deixou consignado, no acórdão recorrido, que "o impetrante recebeu duas verbas como contrapartida pela rescisão do contrato de alta direção, sendo uma denominada 'indenização contrato diretivo' e outra com a designação de 'incentivo a longo prazo'; que "não se aplica à presente impetração a jurisprudência atinente aos planos de demissão voluntária e às rescisões unilaterais dos contratos trabalhistas"; que "a multa paga pela TELESP pela rescisão do contrato diretivo possui natureza de cláusula penal (...) a legislação determina que todo e qualquer acréscimo patrimonial das pessoas físicas são tributados pelo imposto de renda, conforme pode ser observado da redação do artigo 2º do Decreto 3.000/99". Assim, concluiu que "as verbas recebidas pelo impetrante geraram um aumento de sua riqueza e consequentemente de seu patrimônio, fato este que determina a manutenção da exação do imposto de renda sobre as citadas verbas".

VIII. Assim decidindo, o Tribunal de origem não violou o art. 43 do CTN, porquanto **as verbas recebidas pelo impetrante, ainda que tenham natureza de indenização compensatória pelo ganho que deixou de ser auferido com a rescisão do contrato de prestação de serviços** por ele firmado com a TELESP, **na linha da orientação adotada pela Primeira Seção do STJ, nos EREsp 760.078/SP (Rel. Ministro Teori Zavascki, DJU de 11/09/2006), configuraram elas acréscimo ao seu patrimônio, de modo que incide, na espécie, o disposto no caput do art. 70 da Lei 9.430/96, e não o seu § 5º.**

IX. O entendimento desta Corte orienta-se no sentido de que fica prejudicada a análise da divergência jurisprudencial, quando a tese sustentada já foi afastada, no exame do Recurso Especial, pela alínea a do permissivo constitucional. Nesse sentido: STJ, AgInt no AREsp 932.880/PB, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 17/11/2016.

X. Agravo conhecido, para conhecer parcialmente do Recurso Especial, e, nessa extensão, negar-lhe provimento (AREsp 1.015.156/SP, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 8/6/2021, DJe de 15/6/2021, grifo nosso).

Também é certo que o Tribunal de origem deixou consignado que, no presente caso, "trata-se de apelação em mandado de segurança concernente à tributação pelo imposto de renda das verbas recebidas pelo impetrante quando da rescisão de seu contrato diretivo" (fl. 293, grifo nosso).

Nestes autos, todavia, a circunstância de se tratar de rescisão de contrato de trabalho propriamente dito, regido pela CLT, mesmo que o impetrante haja sido contratado como Diretor Financeiro, tanto que o Tribunal de origem

atribuiu caráter dúplice ao vínculo contratual, ora enquadrando-o como contrato de trabalho, ora como "vínculo civil de trabalho" ou "contrato diretivo" (fl. 293), torna o presente caso distinto daquele retratado no supracitado AREsp 1.015.156/SP, distinção que afasta a incidência da regra de tributação prevista no *caput* do art. 70 da Lei 9.430/1996, e atrai a incidência da regra de isenção prevista no art. 6º, V, da Lei 7.713/1988 ("Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas: [...] V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei").

Assim, **ao contrário do que sustentado no acórdão recorrido e no voto-vista, as verbas indenizatórias previstas no contrato de trabalho previamente firmado entre o impetrante e sua ex-empregadora e pagas por ocasião da rescisão desse contrato de trabalho são alcançadas pela isenção do art. 6º, V, da Lei 7.713/1988, uma vez que estão abrangidas pela cláusula "até o limite garantido por lei", constante do referido dispositivo legal, o que significa dizer que poderiam ser exigidas em Juízo, não se tratando de mera liberalidade da ex-empregadora.**

Isso posto, ratifico o voto por mim proferido, no sentido de conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, dar-lhe parcial provimento, para conceder, em maior extensão, a ordem pleiteada no mandado de segurança, de modo a afastar a incidência do imposto de renda sobre as verbas indenizatórias recebidas pelo impetrante, por ocasião da rescisão de seu contrato de trabalho, a título de: **(a)** indenizações pela perda do direito de participar **(a.1)** tanto do programa de participação nos lucros ou resultados **(a.2)** quanto do bônus de performance individual; **(b)** indenização correspondente ao valor que seria gasto com a contratação de serviços de recolocação do impetrante no mercado de trabalho – *outplacement*; **(c)** indenização pela renúncia do direito à participação acionária na empresa – *stock option*.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2013/0337385-3

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.409.762 / SP

Números Origem: 00068652820064036105 200661050068651 68652820064036105

PAUTA: 16/12/2025

JULGADO: 16/12/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **AFRÂNIO VILELA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. DENISE VINCI TULIO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FERNANDO JORGE KALLEDER
ADVOGADOS : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT - SP173362
MARIO GRAZIANI PRADA E OUTRO(S) - SP247482
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

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

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). JULIANA FARIA SANTIAGO, pela parte RECORRIDA: FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

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

"Após o voto do Sr. Ministro-Relator, conhecendo em parte do recurso e, nessa parte, dando-lhe parcial provimento, pediu vista dos autos, antecipadamente, a Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura."

Aguardam os Srs. Ministros Francisco Falcão, Marco Aurélio Bellizze e Teodoro Silva Santos.

 2013/0337385-3 - REsp 1409762

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2013/0337385-3

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.409.762 / SP

Números Origem: 00068652820064036105 200661050068651 68652820064036105

PAUTA: 16/12/2025

JULGADO: 03/02/2026

Relator

Exmo. Sr. Ministro **AFRÂNIO VILELA**

Relatora para Acórdão

Exma. Sra. Ministra **MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **TEODORO SILVA SANTOS**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **DENISE VINCI TULIO**

Secretária

Bela. **VANESSA ZACARIAS PEREIRA PONTES DA SILVA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FERNANDO JORGE KALLEDER
ADVOGADOS : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT - SP173362
MARIO GRAZIANI PRADA E OUTRO(S) - SP247482
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

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

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista divergente da Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, conhecendo em parte do recurso especial e, nessa parte, negando-lhe provimento, a ratificação de voto do Sr. Ministro Afrânio Vilela, conhecendo em parte do recurso para dar-lhe parcial provimento, os votos dos Srs. Ministros Francisco Falcão, Marco Aurélio Bellizze e Teodoro Silva Santos acompanhando a divergência, a Turma, por maioria, conheceu parcialmente do recurso e, nessa parte, negou-lhe provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, que lavrará o acórdão. Vencido o Sr. Ministro Afrânio Vilela."

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Marco Aurélio Bellizze e Teodoro Silva Santos votaram com o Sr. Ministro Relator.

 2013/0337385-3 - REsp 1409762