



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL  
Procuradoria-Geral da República

Nº 239284/2016 – ASJCIV/SAJ/PGR

**Recurso Extraordinário 855091 – RS**

Relator: Ministro **Dias Toffoli**  
Recorrente: União  
Recorrido: Carlos Machado

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. CONDENAÇÃO TRABALHISTA. JUROS MORATÓRIOS. IMPOSTO SOBRE A RENDA. PESSOA FÍSICA. CARÁTER INDENIZATÓRIO.

1 – **Tema de Repercussão Geral – Tema 808**: Incide imposto de renda sobre os juros moratórios decorrentes do atraso no pagamento das verbas remuneratórias pelo empregador, no âmbito de condenação trabalhista, por constituírem efetivo acréscimo patrimonial.

2 – Parecer pelo provimento do recurso extraordinário.

Trata-se de recurso extraordinário interposto pela União, cuja repercussão geral foi reconhecida quanto à incidência do imposto de renda sobre valores correspondentes a juros de mora auferidos por pessoa física em condenação trabalhista.

Na origem, o recorrido propôs ação de repetição de indébito contra a União em razão da retenção aos cofres federais, a título de recolhimento do imposto de renda retido na fonte, de valores atinentes aos juros de mora incidentes sobre o valor da condenação

paga por seu órgão empregador em reclamação trabalhista previamente ajuizada.

Fundamentou sua pretensão à repetição na premissa de que os juros de mora “não constituem renda ou proventos de qualquer natureza que acarrete acréscimo patrimonial, pois têm natureza indenizatória, uma vez que derivam do atraso no cumprimento de uma obrigação e visam recompor o patrimônio do credor lesado pelo atraso no adimplemento”.

A sentença, reconhecendo a natureza acessória do juros de mora frente ao montante principal e a comunicabilidade dos regimes tributários, julgou improcedente o pedido.

Interposto recurso de apelação, a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, deu provimento, o que ensejou a apresentação de embargos de declaração pela União, posteriormente negado.

A União apresentou recurso especial, no qual alude ofensa ao arts. 535 do Código de Processo Civil, 43, II, 97 e 111, esses do Código Tributário Nacional e a não observância ao Recurso Especial 1.227.133, submetido ao rito dos recursos repetitivos. O recorrido submeteu ao juízo suas contrarrazões.

A Presidente do tribunal local, com fundamento no art. 543-C, § 7º, I, do Código de Processo Civil, negou seguimento ao recurso, o que resultou na interposição de agravo pela União.

O Vice-Presidente do Tribunal Regional recebeu a irresignação como pedido de reconsideração e sujeitou a novo exame do colegiado, ante o posicionamento contrário do STJ ao adotado pela corte regional sobre o tema. Ensejou-se assim a interposição de agravo regimental pelo contribuinte para que prevalecesse a decisão da Presidente pela negativa de seguimento do recurso especial.

Ao receber o aludido regimental, o Vice-Presidente deixou de conhecê-lo, recebendo-o como pedido de reconsideração e, em seguida, indeferiu-o, mantendo assim a ordem de remessa do feito ao colegiado para o reexame da matéria. Nessa nova assentada, a Turma, por unanimidade, decidiu declarar inaplicável ao julgamento anteriormente proferido o disposto no art. 543-C, § 7º, II, do Código de Processo Civil, levando em consideração o quanto julgado na Arguição de Inconstitucionalidade 5020732-11.2013.404.0000<sup>1</sup>.

1 Em síntese, o julgado definiu-se pelo repúdio à incidência do imposto de renda sobre os juros moratórios derivados de condenações de origem trabalhista, nos seguintes termos: “Os juros legais moratórios são, por natureza, verba indenizatória dos prejuízos causados ao credor pelo pagamento extemporâneo de seu crédito. A mora no pagamento de verba trabalhista, salarial e previdenciária, cuja natureza é notoriamente alimentar, impõe ao credor a privação de bens essenciais, podendo ocasionar até mesmo o seu

Alegando omissão no julgado, a Fazenda Nacional interpôs embargos de declaração, os quais tiveram provimento negado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Ratificado o recurso especial e interposto recurso extraordinário pela Fazenda Nacional, este com fundamento no art. 102, III, a e b, da Constituição Federal, os autos seguiram para a Vice-Presidência do Tribunal Regional. Ambos os recursos foram admitidos.

Já no Superior Tribunal de Justiça, em juízo monocrático e com base no art. 557 do Código de Processo Civil, foi negado seguimento ao especial, precluindo, em 21 de novembro de 2014, a faculdade de interpor outros recursos dessa decisão.

Por sua vez, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral, da matéria, afastando o entendimento consubstanciado no Agravo de Instrumento 705.941, no qual se verificou a natureza infraconstitucional da controvérsia, e assim ementou o julgado:

Tributário. Repercussão geral. Recurso extraordinário. Incidência do Imposto de Renda Pessoa Física. Juros de mora. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/1988 e art. 43, inciso II, § 1º, do CTN. Anterior negativa de repercussão. Modificação da

---

endividamento a fim de cumprir os compromissos assumidos. A indenização, por meio dos juros moratórios, visa à compensação das perdas sofridas pelo credor em virtude da mora do devedor, não possuindo qualquer conotação de riqueza nova a autorizar sua tributação pelo imposto de renda.”

posição em face da superveniente declaração de inconstitucionalidade de lei federal por Tribunal Regional Federal.

Reconheceu o acórdão do STF, alinhando-se à sua jurisprudência (RE 614.232 AgR-QO, relatora Ministra Ellen Gracie), a discussão sobre a constitucionalidade ou não de dispositivo legal na instância de origem configura motivo suficiente para revelar a repercussão da matéria constitucional e suscitar a competência dessa Corte para por termo à controvérsia.

Requereram o ingresso no feito como *amici curiae* a Confederação Nacional dos Servidores Públicos (CNSP), a Associação Nacional dos Servidores do Poder Judiciário (ANSJ), o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (CFOAB), a Associação Nacional dos Servidores da Justiça do Trabalho (Anajustra), a Associação dos Servidores Aposentados da Justiça do Trabalho da 5ª Região (ASA 5), a Associação dos Juizes Federais do Brasil (Ajufe), a Associação Nacional dos Magistrados da Justiça do Trabalho (Anamatra) e a Associação dos Magistrados Brasileiros (AMB).

Os autos vieram à Procuradoria-Geral da República para oferta de parecer.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IMPOSTO DE RENDA. JUROS MORATÓRIOS. CARÁTER INDENIZATÓRIO.

Não são passíveis de incidência do imposto de renda os valores recebidos a título de juros de mora acrescidos às verbas definidas em ação judicial, por constituírem indenização pelo prejuízo resultante de um atraso culposo no pagamento de determinadas parcelas.

O recurso extraordinário da União, em defesa da constitucionalidade do art. 43, II e § 1º, do Código Tributário Nacional<sup>2</sup>, art. 3º, § 1º, da Lei 7.713/88<sup>3</sup> e do art. 16, parágrafo único, da Lei 4.506/64<sup>4</sup>, traça a tese de que, sendo o imposto sobre a renda incidente sobre o acréscimo patrimonial do contribuinte, a indenização, para escapar da hipótese de incidência tributária, deve ter por

- 
- 2 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: [...] II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. § 1º 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.
- 3 Art. 3º [...] § 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.
- 4 Art. 16. Serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado todas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício dos empregos, cargos ou funções referidos no artigo 5º do Decreto-lei número 5.844, de 27 de setembro de 1943, e no art. 16 da Lei número 4.357, de 16 de julho de 1964, tais como: [...] Parágrafo único. Serão também classificados como rendimentos de trabalho assalariado os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo.

exclusiva origem a reparação de um dano sofrido. Nesse caso, tratar-se-ia de mera restituição patrimonial.

Alerta para o fato de que mera compensação por um ganho que deixou de ser obtido, denominada de lucro cessante, porque recompõe uma situação jurídica que representa acréscimo patrimonial, há inequivocamente a incidência do imposto sobre a renda daí auferida.

Resulta do raciocínio engendrado pela Fazenda Nacional que a mera natureza indenizatória não isenta o contribuinte da exação sobre o equivalente econômico recebido e, daí, conclui que os valores pagos a título de juros de mora incidentes sobre verbas não indenizatórias espelham verdadeiro acréscimo patrimonial, pela razão de se destinarem a ressarcir o credor pelo atraso no recebimento das parcelas a que tinha direito.

Traz ainda como subsídio à aplicação do tributo sobre os juros moratórios os fundamentos que embasaram o julgamento dos embargos de declaração nos autos do Recurso Especial 1.089.720, que, resumidamente, deduziu que os juros moratórios, por não indenizar qualquer espécie de dano emergente, geram efetivamente uma agregação financeira ao patrimônio material do credor, o que tipifica fato impositivo descrito no art. 43 do Código Tributário Nacional.

Por conta disso, requer seja reafirmada a constitucionalidade do art. 43, II e § 1º, do CTN e do art. 3º, § 1º, da Lei 7.713/88.

Como segundo fundamento, aduz a violação ao art. 97 da Constituição Federal em razão da adoção do entendimento já consignado na Arguição de Inconstitucionalidade 5020732-11.2013.404.0000, isto porque o Supremo Tribunal já havia se definido pela ausência de repercussão geral por ocasião do julgamento do Agravo de Instrumento 705.941<sup>5</sup>.

Primeiramente, não procede a alegação de eventual ofensa ao art. 97 da Constituição Federal por ocasião do reexame do julgamento da apelação.

Isso porque a adoção do quanto julgado pela arguição de inconstitucionalidade serviu apenas como razão de decidir do julgamento do recurso de apelação e, para tanto, não há exigência constitucional ou legal para o implemento do quórum qualificado.

Isso porque, uma vez analisada a questão constitucional pela aludida arguição, que submeteu-se fielmente à cláusula do *full*

---

5 Cuja ementa segue consignada: RECURSO. Extraordinário. Incognoscibilidade. Rescisão de contrato de trabalho. Verbas rescisórias. Natureza jurídica. Definição para fins de incidência de Imposto de Renda. Matéria infraconstitucional. Ausência de repercussão geral. Agravo de instrumento não conhecido. Não apresenta repercussão geral o recurso extraordinário que, tendo por objeto a definição da natureza jurídica de verbas rescisórias (salarial ou indenizatória), para fins de incidência de Imposto de Renda, versa sobre matéria infraconstitucional. (AI 705941 RG, Relator Min. CEZAR PELUSO, *DJe*-071 de 22 abr. 2010)



*bench*, as possíveis irresignações deveriam ter sido objeto de recurso da causa da qual a própria foi incidente. Ao adotar o entendimento derivado dessa prévia arguição de inconstitucionalidade, o órgão fracionário do tribunal apenas seguiu orientação já firmada por seu órgão especial.

Na verdade, obedeceu em tudo o órgão recorrido ao art. 481, parágrafo único, do Código de Processo Civil, quando havendo paradigma firmado pelo respectivo órgão especial do tribunal, dispensou uma nova arguição e tomou suas conclusões para a formação da decisão final<sup>6</sup>.

Por outro lado, ainda que a Suprema Corte tenha se pronunciado pela inexistência de matéria constitucional no Agravo de Instrumento 705941, não fica qualquer outro órgão jurisdicional interdito a fazer seu próprio juízo de constitucionalidade sobre matéria análoga, uma vez que, em ambos os casos, estaria o julga-

---

6 Sobre o particular, Nelson Nery assim comenta o artigo: “Quando o plenário do STF ou o plenário ou órgão especial do próprio tribunal, onde foi ou poderia ter sido suscitado o incidente, já tiverem se pronunciado sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade da lei questionada, não há necessidade de o órgão fracionário (câmara, turma, câmaras reunidas, grupo de câmaras, seção etc.) remeter a questão ao julgamento do plenário ou órgão especial. Nesse caso, o órgão fracionário pode aplicar a decisão anterior do plenário do STF ou do próprio tribunal, que haja considerado constitucional ou inconstitucional a lei questionada. [...]” (Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante. 14<sup>a</sup> ed. Revista, atualizada e ampliada. Revista dos Tribunais. 2014.p. 949).

dor a desempenhar um controle incidental de constitucionalidade sobre o caso concreto subjacente.

Saliente-se também que o julgado citado, no qual não se reconheceu repercussão geral, trata de verbas especificamente rescisórias o que diverge da tese ora em exame, na medida em que o recorrido, durante o curso da relação de trabalho, ajuizou reclamação trabalhista para obter verbas salariais que deixaram de ser pagas habitualmente pelo empregador.

Vê-se no presente caso que não se trata indiscriminadamente de condenação em verbas remuneratórias e indenizatórias e a investigação sobre qual o regime tributário aplicado a cada qual, mas sim a repetição de indébito referente a quantias atinentes ao atraso no pagamento de salários, que têm cunho exclusivamente indenizatório.

Dadas as peculiaridades da presente causa, deve-se abandonar o parâmetro estipulado pelo agravo de instrumento já inadmitido pela Corte Suprema e a razão maior para essa providência é o inequívoco reconhecimento da repercussão geral da controvérsia em tela.

Ultrapassada essa questão preliminar, deve-se perquirir sobre o tema central.

A Constituição Federal institui como causa para a incidência do tributo especificado no correspondente art. 153, III, a renda e os proventos de qualquer natureza.

Embora a Constituição não tenha precisado o conceito de renda e de proventos de qualquer natureza, não é desconhecido que tais limites constituem matéria exclusivamente constitucional. Sobre esse tema a Corte Suprema, há muito, manifestou-se nesse sentido:

Imposto de renda. Incidência na fonte sobre o pagamento de férias não gozadas por servidor estadual em virtude de necessidade de serviço. – Saber se indenização é, ou não, renda, para o efeito do artigo 153, III, da Constituição, é questão constitucional, como entendeu o acórdão recorrido, até porque não pode a Lei infraconstitucional definir como renda o que insitamente não o seja. No caso, porém, ainda que se entendesse, como entende o recorrente, que o critério para caracterizar determinado valor como renda é legal, e que, no caso, teria havido ofensa ao artigo 3º da Lei 7.713/88, esse entendimento não lhe aproveitaria, porquanto o Superior Tribunal de Justiça não conheceu do recurso especial, nestes autos, no qual se alegava, entre outras violações, a concenterente a esse dispositivo legal, e dele não conheceu por entender que "não incide o imposto de renda sobre o pagamento de férias não gozadas por necessidade de serviço, em razão do seu caráter indenizatório". – Nesse sentido decidiu esta 1ª Turma, ao julgar o RE 195.059. Recurso não conhecido.

(RE 188684, Relator Min. MOREIRA ALVES, Primeira Turma, DJ 7 jun. 2002)

Para a doutrina, o conceito de renda para os fins de aplicação da norma constitucional é “a disponibilidade de riqueza nova, havida em dois momentos distintos, [...] é o acréscimo patrimonial experimentado pelo contribuinte, ao longo de um determinado período de tempo. Ou, ainda, é o resultado positivo de uma subtração que tem, por minuendo, os rendimentos brutos auferidos pelo contribuinte, entre dois marcos temporais, e, por subtraendo, o total das deduções e abatimentos, que a Constituição e as leis que com ela se afinam permitem fazer”<sup>7</sup>.

Para Marçal Justen Filho, “a renda consiste numa diferença que tem em mente a riqueza preexistente, as despesas efetivadas para aquisição de riqueza nova e o ingresso que possa ser obtido a partir de então. Existem diversas teorias, até mesmo em nível de Direito Positivo, mas em todas elas prevalece esse conceito, prevalece a ideia de que há necessidade, para definir renda, de distinguir o conjunto das despesas, o conjunto dos investimentos, o conjunto dos desembolsos efetivados relativamente ao conjunto das receitas que são produzidas a partir desse desembolso; ou, eventualmente, até independentemente desse desembolso”<sup>8</sup>.

---

7 CARRAZZA, Roque Antônio. A natureza meramente interpretativa do art. 129 da Lei nº 11.196/05, o imposto de renda, a contribuição previdenciária e as sociedades de serviços profissionais, RDDT 154, julho/2008, p. 109.

8 Periodicidade do Imposto de Renda I, Mesa de Debates, Revista de Direito Tributário nº 63, Malheiros. p. 17.

Os juros moratórios, por sua vez, traduzem-se na contraprestação dada pelo devedor em razão da demora no adimplemento de determinada prestação. Trata-se de uma sanção contratual ou extracontratual decorrente de uma conduta ilícita do devedor: deixar de pagar o quanto devido até o vencimento estipulado. Possuiria, portanto, natureza indenizatória, já que anula ou pretende anular o prejuízo derivado exclusivamente da mora do devedor, tudo na forma do art. 404 do atual Código Civil<sup>9</sup> e art. 1.061 do código revogado<sup>10</sup>.

Em princípio seria possível entrever o afastamento, dada a sua natureza indenizatória, da incidência do imposto sobre a renda dos juros moratórios percebidos e entender as razões que dirigiram o contribuinte a empreender a pretensão à repetição do indébito contra a União.

Entretanto, uma análise mais aprofundada a respeito desses mesmos limites constitucionais ao termo 'renda' não permite generalizar a afirmação meramente intuitiva de que indenização é conceito estranho à significação da renda e, portanto, encontra-se alheia ao respectivo imposto.

---

9 Art. 404. As perdas e danos, nas obrigações de pagamento em dinheiro, serão pagas com atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, abrangendo juros, custas e honorários de advogado, sem prejuízo da pena convencional.

10 Art. 1.061. As perdas e danos, nas obrigações de pagamento em dinheiro, consistem nos juros da mora e custas, sem prejuízo da pena convencional.

Conforme já visto, renda é toda disponibilidade financeira efetivamente agregada ao patrimônio do contribuinte oriunda do trabalho, da liberalidade de terceiros ou de ganhos de capital e sobre esse montante, naturalmente, recai o devido imposto. A indenização é todo valor repostado em razão de perda patrimonial por culpa alheia. Nesse caso, a indenização não dá causa a um aumento patrimonial, mas somente a um reposicionamento quantitativo equivalente ao estado anterior à perda.

Essa perda, contudo, não precisa ser necessariamente patrimonial. Pode advir da demora no pagamento da devida prestação, ou seja, a indenização tem a incumbência de ressarcir o lapso temporal no qual o capital (prestações pendentes) permaneceu indisponibilizado com o devedor. Essa é a precisa hipótese que exige a aplicação dos juros moratórios.

Assim, percebe-se que não havendo perda estritamente patrimonial, mas uma mera recomposição pelo atraso no adimplemento, não é possível imunizar do citado imposto toda e qualquer indenização. Em outras palavras, o predicado atinente à perda patrimonial é o fator discriminatório para a não incidência tributária sobre o correspondente ingresso financeiro aportado ao patrimônio do contribuinte, já que constitui, em essência, indenização.

Os juros moratórios, porque derivados do mero atraso culposo do devedor e sem que haja qualquer outra causa para sua cobrança ou sua exacerbação (*e.g.* dano moral), tal como acentuado no voto do Min. Cesar Asfor Rocha, nos autos do Recurso Especial 1.227.133, deixam de espelhar qualquer ressarcimento patrimonial ao credor e, além disso, constituem acréscimo patrimonial típico da remuneração por lucro cessante.

Dessa forma, para além do argumento que sustenta a acessoriedade dos juros moratórios frente ao principal para os fins de aplicação da legislação tributária, urge reconhecer na penalidade pela impontualidade do devedor o ingresso de novos valores à soma de bens do credor, verdadeira riqueza nova.

Assim, à guisa de orientação aos futuros julgados que avaliarão a incidência de imposto de renda sobre verbas oriundas da relação de trabalho, reconhece-se válida a tributação sobre os juros moratórios por consistir em verdadeira adição ao patrimônio do contribuinte.

Ante o exposto, opina a Procuradoria-Geral da República pelo provimento do recurso extraordinário para fixar a seguinte tese de repercussão geral:

**Tema 808:** Incide imposto de renda sobre os juros moratórios decorrentes do atraso no pagamento das verbas remuneratórias pelo empregador, no âmbito de condenação trabalhista, por constituírem efetivo acréscimo patrimonial.

Brasília (DF), 13 de outubro de 2016.

**José Bonifácio Borges de Andrada**  
*Procurador-Geral da República em exercício*

JCCR/UASJ