



PARECER/PGFN/CAT/Nº 92 /2018

Parecer público. Ausência de hipóteses que justifiquem sigilo.

Honorários advocatícios de sucumbência. Lei nº 13.327, de 29 de julho de 2016. Parecer nº 00971/2016/CONJUR-MP/CGU/AGU. IRPF e contribuição previdenciária. Incidência de IRPF. Não incidência de contribuição previdenciária. Análise jurídica da matéria tributária.

I

Trata-se do Ofício nº 06/ADJ/GAB/AGU, de 16 de agosto de 2016, da então Adjunta do Advogado-Geral da União, encaminhando à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, cópia do Parecer nº 00971/2016/CONJUR-MP/CGU/AGU, para análise de matéria de competência da PGFN.

2. O Parecer da Consultoria Jurídica do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão apreciou consulta da Secretaria Geral de Relações do Trabalho, consubstanciada na Nota Técnica 11383/2016-MP, acerca da aplicabilidade da Lei nº 13.327, de 29 de julho de 2016.

3. Após explanação sobre a natureza jurídica remuneratória privada (origem privada e natureza remuneratória alimentar) dos honorários advocatícios, o Parecer identificado enfrentou a questão dos da interpretação do art. 39 da Lei nº 13.327, de 2016; em seguida, a questão do direito de membros da AGU requisitados ao recebimento dos honorários advocatícios; discorreu sobre a ausência de natureza remuneratória pública dos honorários e a impossibilidade de integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, gratificação

A handwritten signature in blue ink is located in the bottom right corner of the page.



natalina, terço de férias ou margem consignável, mas sustentou que a verba compõe a base de cálculo do imposto sobre a renda; por fim, adentrou no ponto de que os honorários advocatícios podem integrar o conceito de remuneração para fins de cálculo de pensão alimentícia e sobre a não incidência do imposto sindical sobre os honorários.

4. Concluiu o Parecer nº 00971/2016/CONJUR-MP/CGU/AGU:

IV. CONCLUSÃO

56. Por todo o exposto, em síntese, pode-se concluir que:

- a) os honorários advocatícios de sucumbência têm natureza privada com natureza jurídica remuneratória de caráter alimentar;
- b) o rateio dos honorários para o exercício de 2015 previsto no art. 39 da Lei nº 13.327/2016 obedece à regra estabelecida no art. 31 da mesma Lei;
- c) o art. 31 não fez exclusões ou limitações de recebimento para Advogados com horário reduzido ou aposentados com proventos proporcionais;
- d) inexistente paridade entre advogados ativos e inativos no que se refere a honorários advocatícios;
- e) o ocupante de cargo de Advogado da União, Procurador da Fazenda Nacional, Procurador Federal ou Procurador do Banco Central do Brasil eventualmente requisitado para o exercício em outros órgãos conservará os direitos e vantagens inerentes ao exercício de seu cargo, incluindo os honorários advocatícios;
- f) os honorários advocatícios não integrarão a base de cálculo, compulsória ou facultativa, da contribuição previdenciária, contudo, integram a base de cálculo para fins de imposto de renda;
- g) os honorários advocatícios não integram a base de cálculo para fins de cálculo de décimo terceiro salário ou terço de férias;
- h) os honorários advocatícios não integram a base de cálculo para fins de contribuição sindical; e
- i) os honorários advocatícios integram a base de cálculo para fins de pensão alimentícia.

5. Era o necessário a relatar.

II

6. Preliminarmente, convém assinalar que a Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, que corresponde à Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União (AGU), estatui, nos Parecer tributação honorários



termos do art. 1º, parágrafo único, que ao órgão cabem as atividades de consultoria e assessoramento jurídicos ao Poder Executivo. Entre as atribuições do Advogado-Geral da União, designado por chefe da estrutura, reconhece-se o de fixar a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e demais atos normativos, a ser uniformemente seguida pelos órgãos e entidades da Administração Federal, conforme dispõe o art. 4º, inc. X, da referida LC.

7. O art. 11 do mesmo diploma normativo assevera que cada Ministério conta com a sua própria consultoria jurídica, vinculada administrativamente ao respectivo Ministro. No âmbito do Ministério da Fazenda e seus órgãos autônomos e entes tutelados, cabe à PGFN exercer as atividades de consultoria e assessoramento jurídicos – assim determina o art. 13 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

8. Por força de dispositivo de lei em sentido estrito, **compete à PGFN se manifestar juridicamente acerca das questões que são da alçada do Ministério da Fazenda, no caso específico, sobre os tributos de competência da União.** Nesse contexto, o expediente aportou na CAT em função do quanto disposto no art. 23, I, do Regimento Interno da PGFN, aprovado pela Portaria MF nº 36, de 24 de janeiro de 2014, o qual reza ser da competência da CAT *“coordenar as atividades relativas à consultoria e assessoria jurídicas em matéria tributária, aduaneira e da dívida ativa, inclusive emitindo manifestações e preparando o expediente.”*

9. Nesse cenário, consignamos que a matéria a atrair a apreciação da PGFN/CAT nos presentes autos diz respeito à incidência, ou não, de imposto sobre a renda pessoa física (IRPF) e de contribuição previdenciária sobre os honorários.

10. Apesar de não restar dúvidas sobre a aludida competência, verificamos que o processo desembarcou na PGFN somente depois da manifestação da Conjur do Planejamento, tendo a mencionada Consultoria adentrado aos itens que são da competência legal da PGFN, quais sejam, os tributários.



III

11. Nos itens 47 a 52 do Parecer nº 00971/2016/CONJUR-MP/CGU/AGU, a Conjur do MPDG, tece as seguintes afirmações acerca da incidência de IR e contribuição previdenciária sobre os honorários:

“47. Como já apontado no item III.2 deste parecer, os honorários advocatícios têm natureza remuneratória e alimentar, contudo, nos termos do art. 32 da Lei nº 13.327/2016, os honorários não são remuneração pública, e não integrarão a base de cálculo, compulsória ou facultativa, da contribuição previdenciária, contudo, integram a base de cálculo para fins de imposto de renda.

48. Tal disposição se justifica pelo fato de que se trata de parcela variável em razão do êxito das demandas a serem pagas pelas partes vencidas nos processos judiciais, não sendo despesa pública, não podendo, portanto, ser considerada para fins de cálculo de aposentadoria e pensões.

49. Neste sentido, sequer se deve falar em qualquer espécie de paridade remuneratória pois não se trata, repita-se, de verba pública que custeia salário dos Advogados Públicos Federais ativos. Ademais, os honorários não são devidos aos pensionistas conforme o § 3º, inc. I, art. 31 da Lei nº 13.327/2016.

50. Portanto, os honorários advocatícios não integram o conceito de remuneração pública, não refletindo no cálculo de aposentadorias e pensões fundamentadas no art. 7º da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003.

51. Da mesma forma, por não ser remuneração pública, os honorários advocatícios não integram a base de cálculo para fins de gratificação natalina, adicional de férias e não compõe a base de cálculo de margem consignável de que trata o § 2º do art. 45 da Lei nº 8.112/90. Tal previsão é expressa no art. 29, parágrafo único da Lei nº 13.327/2016 que estabelece: ‘Os honorários não integram o subsídio e não servirão como base de cálculo para adicional, gratificação ou qualquer outra vantagem pecuniária.’

52. No que se refere a incidência do imposto de renda, a Lei é expressa sobre a incidência conforme dispõe o § 7º, inc. VI do art. 34 da Lei 13.327/2016, devendo ser feita a retenção em folha.”

12. Sobre o IR, tomando de empréstimo os valiosos esclarecimentos plasmados no Parecer PGFN/CAT/Nº 2283/2007, “o imposto de renda tem como substrato inicial na ordem jurídica interna o próprio Texto Constitucional. Não obstante, nos termos do art. 146, III, ‘a’, caiba à lei complementar definir, quanto aos impostos, os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, a Constituição, no momento em que define os impostos que competem a cada um

Parecer tributação honorários



dos entes federados, já traz o seu principal elemento, que é a regra-matriz. No caso do imposto de renda, previsto no art. 153, III, é a renda e proventos de qualquer natureza. É considerada regra-matriz porque orienta e vincula as iniciativas legislativas subseqüentes, implementadas para se instituir o tributo.”

13. O Código Tributário Nacional (CTN), em consonância com a Constituição estabelece, em seu art. 43, 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; e a de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. De acordo com o § 1º do aludido artigo, com redação incluída pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, “*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.*” Nesse tom:

“- Não importa a ‘*nomem juris*’, mas a natureza da verba recebida. ‘IMPOSTO DE RENDA... 2. Não é o *nomem juris*, mas a natureza jurídica da verba que definirá a incidência tributária ou não. O fato gerador de incidência tributária sobre renda e proventos, conforme dispõe o art. 43 do CTN, é tudo que tipificar acréscimo ao patrimônio material do contribuinte.’ (STJ, Primeira Seção, EREsp 976.082/RN, Rel. Min. MAURO CAMPBEL MARQUES, ago/08).”¹

14. A Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, Lei específica da matéria, determina:

“Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 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.

(...).

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores

¹ PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2009, p. 737.



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

Registro nº 339137/2016

da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.”

15. O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda, detalhando a legislação, aponta no art. 43, inciso I:

“Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários;” (Sublinhamos).

16. Não há dúvidas que a regra geral é pela incidência do imposto de renda sobre acréscimos patrimoniais. As situações excepcionais, de isenção, por exemplo, devem ser veiculadas por lei específica. É esta a determinação do art. 150, § 6º da Constituição.

17. Assim, observa-se que o § 7º do art. 34 da Lei nº 13.327, de 2016, não deixou margem de dúvidas sobre a incidência de IR sobre os honorários advocatícios, na medida em que dispõe que *“Os valores correspondentes ao imposto sobre a renda devido em razão do recebimento dos honorários serão retidos pela instituição financeira a que se refere o inciso V do caput.”*

18. Sobre a contribuição previdenciária, o art. 32 da Lei nº 13.327, de 2016, reza que *“Os honorários não integrarão a base de cálculo, compulsória ou facultativa, da contribuição previdenciária.”* Além disso, o parágrafo único do art. 29 da Lei nº 13.327, de 2016, dispõe que *“Os honorários não integram o subsídio e não servirão como base de cálculo para adicional, gratificação ou qualquer outra vantagem pecuniária.”*

19. Situação semelhante foi analisada pelo Parecer PGFN/PG/Nº 06/2017, o qual reproduzimos:

Parecer tributação honorários



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

Registro nº 339137/2016

Trata-se de analisar dispositivo específico de minuta de medida provisória, que, dentre outras coisas, institui o Bônus Especial de Desempenho Institucional por Perícia Médica em Benefícios por Incapacidade – BESP-PMBI, devido ao médico perito do INSS. Trata-se de um acréscimo ao trabalho ordinário do médico perito, visando à economia de recursos dispendidos em benefícios por incapacidade, quando o segurado já não mais fazia jus a ele.

2. As diversas questões previdenciárias contidas na minuta já foram apreciadas por esta PGFN no PARECER Nº 01/2017/CONJUR-MPS/PGFN/MF, de 03 de janeiro de 2017. No presente Parecer se analisará apenas a previsão de que o BESP-PMBI “não integrará a base de contribuição previdenciária do servidor”, ou seja, o aspecto tributário da medida.

3. O dispositivo em análise já constava da Medida Provisória nº 739, de 7 de julho de 2016, e que teve o seu prazo de vigência encerrado no dia 4 de novembro de 2016. Eis a sua redação, agora repetida:

O BESP-PMBI não será incorporado aos vencimentos, à remuneração ou aos proventos das aposentadorias e das pensões, e não servirá de base de cálculo para benefícios ou vantagens, nem integrará a base de contribuição previdenciária do servidor.

4. Como se vê, o dispositivo deixa claro que o Bônus não será incorporado aos proventos das aposentadorias e das pensões e nem integrará a base de cálculo da contribuição previdenciária do servidor.

5. Ao assim dispor, o artigo coaduna-se com o entendimento da maioria já formada do Plenário do STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº 593.068, o qual está sendo levado a efeito sob a sistemática da repercussão geral. Nesse julgamento, seis ministros já firmaram a posição de que, se a verba recebida pelo servidor não se reflete no valor da aposentadoria, ela não pode compor a base de cálculo da contribuição previdenciária. O julgamento foi suspenso por pedido de vista do Ministro Gilmar Mendes, em 16 de novembro de 2016, e encontra-se assim noticiado no sítio do STF:

‘Suspenso julgamento sobre incidência de contribuição previdenciária em parcelas recebidas por servidores

Foi suspenso, por pedido de vista do ministro Gilmar Mendes, o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em que se discute a incidência ou não da contribuição previdenciária de servidor público sobre parcelas adicionais da remuneração, como terço de férias, horas extras, adicional noturno e adicional de insalubridade. A matéria está em análise no Recurso Extraordinário (RE) 593068, com repercussão geral reconhecida, interposto por uma servidora pública contra acórdão de Turma Recursal da Seção Judiciária de Santa Catarina que considerou válida a cobrança da contribuição sobre parcelas adicionais do salário antes da vigência da Lei federal 10.887/2004. Na sessão desta quarta-feira (16), a presidente do STF, ministra Cármen Lúcia, apresentou voto-vista seguindo o relator, ministro Luís Roberto Barroso, no sentido do parcial provimento do recurso. Para a ministra, apesar de o legislador ordinário poder definir o critério das parcelas que compõem a remuneração para fins previdenciários, não pode haver violação da Constituição Federal (artigo 40, parágrafo 3º) para incluir na base de cálculo da contribuição parcelas sem repercussão nos proventos de



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

Registro nº 339137/2016

aposentadoria. 'Ainda que elas representem ganho habitual e mesmo que venham a compor a remuneração do servidor, não compõem a remuneração de contribuição, por não se refletirem no valor da aposentadoria nos termos do parágrafo 3º do artigo 40 da Constituição Federal', destacou.

O ministros Edson Fachin e Ricardo Lewandowski também acompanharam o relator na sessão de hoje. A ministra Rosa Weber e o ministro Luiz Fux já haviam se manifestado nesse sentido anteriormente.

Já o ministro Marco Aurélio votou pelo desprovimento do recurso, acompanhando a divergência aberta pelo ministro Teori Zavascki na sessão em que o julgamento foi iniciado, em março do ano passado. Eles entendem que, mesmo sem reflexos nos proventos de aposentadoria, a Constituição autoriza a cobrança da contribuição previdenciária sobre todas as parcelas integrantes da remuneração dos servidores. O ministro Dias Toffoli já havia seguido essa orientação em voto proferido no ano passado.'

6. Com essa maioria já formada (seis dos onze Ministros), caso a presente minuta de medida provisória viesse a permitir a tributação da contribuição previdenciária dos valores recebidos a título desse Bônus, fácil prever que os servidores derrubariam essa tributação no Poder Judiciário, com o agravamento de que a União seria condenada adicionalmente ao pagamento de honorários de advogado.

7. Dessa forma, andou bem a minuta em prever que o recebimento de tal Bônus, ao não se incorporar aos proventos de aposentadoria, se constituiu em hipótese de não incidência tributária, em consonância com a maioria já formada do Plenário do STF no julgamento do RE nº 593.068. Não se tratando de incentivo ou benefício tributário concedido pelo legislador, não há que se prever medidas de compensação para fins do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

8. Com essas considerações, encaminhe-se o presente Parecer, acompanhado do PARECER Nº 01/2017/CONJUR-MPS/PGFN/MF, à Secretária-Executiva do Ministério da Fazenda."

IV

20. Em conclusão, de acordo com as características legais dos honorários advocatícios constantes da Lei nº 13.327, de 2016, mormente o § 7º do art. 34 da referida Lei e das normas que regem o IRPF, opina-se no sentido de que a parcela atinente aos honorários advocatícios constitui rendimento tributável, e que, portanto, deve compor a base de cálculo do Imposto de Renda. Sobre a contribuição previdenciária, à luz do art. 32 da Lei nº 13.327, e do Parecer PGFN/PG/Nº 06/2017, os honorários não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Parecer tributação honorários



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

Registro nº 339137/2016

21. Ante o exposto, sugere-se o envio do presente Parecer à AGU, para conhecimento.

À consideração superior.²

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 30 de janeiro de 2018.

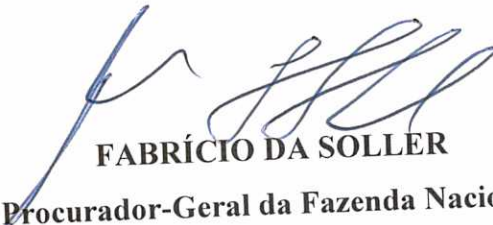

NÚBIA NETTE ALVES OLIVEIRA DE CASTILHOS
Coordenadora-Geral de Assuntos Tributários

De acordo. À consideração do Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional.
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em de de 2018.


JOSÉ LEVI MELLO DO AMARAL JÚNIOR
Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Tributária e Previdenciária Substituto

Aprovo. Envie-se cópias à CRJ, para conhecimento e, após, remeta-se o expediente à AGU, também para conhecimento.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 01 de FEV. de 2018.


FABRÍCIO DA SOLLER
Procurador-Geral da Fazenda Nacional

² Indexação por matéria – consultas: Itens – 7.1 (atribuições da PGFN); 7.1.1 (atribuições regimentais por matéria da CAT); 8.1.3.2 (imposto de renda pessoa física); 8.2.2.1 (Contribuições ao Regime Geral de Previdência Social). Parecer tributação honorários