

PARECER
PGFN/CRJ/Nº 921/1999

TRIBUTÁRIO. FÉRIAS NÃO GOZADAS POR
NECESSIDADE DO SERVIÇO. INDENIZAÇÃO.
IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA.

O pagamento decorrente de férias não gozadas -por absoluta necessidade do serviço --, pelo funcionário público, não está sujeito à incidência do imposto sobre a renda, uma vez que tem caráter indenizatório, não se constituindo, assim, em acréscimo patrimonial.

Decisões do Egrégio Superior Tribunal de Justiça: REsp. n.º 34.988-SP, DJ de 8.11.93; REsp. n.º 36.048-SP, DJ de 27.6.94; REsp. n.º 52.208-SP, DJ de 10.10.94, todos da Primeira Turma; REsp. n.º 40.136-SP, DJ de 21.3.94; REsp. n.º 47.102-SP. DJ de 15.8.94; AgRg no Ag. n.º 46.146-SP, DJ de 22.8.94; e REsp. n.º 40.921SP, DJ de 22.8.94, todos da Segunda Turma.

Tema Sumulado. Súmula 125: *"O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda."*

Aplicação da Medida Provisória n.º 1.770-49, de 3.6.99, e do Decreto n.º 2.346. de 10.10.97. Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a determinar a dispensa de apresentação de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos.

I

O escopo do presente parecer é analisar a possibilidade de se promover, com base na Medida Provisória n.º 1.770-49, de 3 de junho de 1999, e no Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, a dispensa de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos, em causas que cuidem da cobrança, pela União, do imposto de renda sobre o pagamento decorrente de férias não gozadas - por absoluta necessidade do serviço - pelo funcionário público. Este estudo é feito em razão das decisões da Primeira e da Segunda Turmas do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, transitadas em julgado, as quais fundamentam a Súmula 125 daquele Tribunal (*"O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda"*), contrárias ao entendimento esposado pela Fazenda Nacional, no julgamento de vários recursos especiais.

II

2. Várias ações foram propostas por contribuintes (funcionários públicos) contra a Fazenda Nacional, objetivando a não cobrança do imposto de renda sobre o pagamento

decorrente de férias não gozadas por absoluta necessidade do serviço, por entenderem que essa verba tem caráter indenizatório, não se constituindo, assim, em acréscimo patrimonial, como defendia o Fisco.

3. A matéria foi examinada pelas Primeira e Segunda Turmas do Colendo Superior Tribunal de Justiça, em grau de Recurso Especial. Para melhor assimilação da matéria, transcrevem-se a Súmula pertinente e as ementas dos acórdãos que a fundamentaram, *verbis*:

Súmula 125 do STJ. "*O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.*"

“EMENTA: - Férias não gozadas por necessidade do serviço. Indenização. Imposto de renda. Não incidência.

- O pagamento decorrente de férias não gozadas por absoluta necessidade do serviço, não está sujeito à incidência do imposto sobre a renda, vez que tem caráter indenizatório, não se constituindo, assim, em acréscimo patrimonial. Precedentes.

- Recurso não conhecido." (REsp nº 40.921-7/SP, Relator Exmo. Ministro AMÉRICO LUZ, DJ de 22.8.94).

"EMENTA: IMPOSTO DE RENDA - FÉRIAS NÃO GOZADAS - INDENIZAÇÃO - NÃO INCIDÊNCIA - PRECEDENTES STJ.

- O pagamento de férias indeferidas por necessidade do serviço não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, não resultando em acréscimo patrimonial, por isso que não está sujeita ao imposto de renda.

- Recurso não conhecido." (REsp nº 47.102-8/SP, Relator Exmo. Ministro PEÇANHA MARTINS, DJ de 15.8.94).

“EMENTA: IMPOSTO DE RENDA. FÉRIAS NÃO GOZADAS POR NECESSIDADE DO SERVIÇO. INDENIZAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

I - o pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço tem natureza indenizatória, portanto, não é renda nem proventos de qualquer natureza, mas, sim, uma recomposição a um prejuízo anteriormente sofrido pela pessoa que as recebe, não redundando em acréscimo patrimonial, por isso que não está sujeita a incidência do imposto de renda.

II - Recurso não conhecido." (REsp nº 40.136-4/SP, Relator Exmo. Ministro JOSÉ DE JESUS FILHO, DJ de 21.3.94).

“EMENTA: TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - PAGAMENTO DE INDENIZAÇÃO A SERVIDOR PÚBLICO - FÉRIAS INDEFERIDAS POR NECESSIDADE DO SERVIÇO - NÃO INCIDÊNCIA.

1. O pagamento em pecúnia a servidor público, referente a períodos de férias não gozadas, por necessidade do serviço não constitui renda ou proventos, pois não caracteriza acréscimo patrimonial, dado o caráter compensatório da verba. 2. Recurso desprovido." (REsp nº 36.084/SP, Relator Exmo. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ de 27.6.94).

“EMENTA: - IMPOSTO DE RENDA - FÉRIAS NÃO GOZADAS INDENIZADAS - NÃO INCIDÊNCIA.

O pagamento em dinheiro das férias não gozadas, porque indeferidas por necessidade do serviço, não é produto do capital, do trabalho ou da combinação

de ambos e também não representa acréscimo patrimonial, não estando, portanto, sujeitas à incidência do imposto de renda.

Recurso improvido." (REsp nº 34.988-0/SP, Relator Exmo. Ministro GARCIA VIEIRA, DJ de 8.11.93).

“EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. FÉRIAS INDENIZADAS. NÃO INCIDÊNCIA.

I - O imposto de renda não incide sobre o pagamento de férias não gozadas, em razão do seu caráter indenizatório. Precedentes.

II - Recurso especial não conhecido." (Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 46.146-7/SP, Relator Exmo. Ministro ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO, DJ de 22.8.94).

“EMENTA: TRIBUTÁRIO. FUNCIONÁRIO PÚBLICO. FÉRIAS NÃO GOZADAS. INDENIZAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Consoante entendimento que se cristalizou, na jurisprudência, o pagamento (*in pecunia*) de férias não gozadas - por necessidade do serviço ao servidor público, tem a natureza jurídica de indenização, não constituindo espécie de remuneração, mas, mera reparação do dano econômico sofrido pelo funcionário.

Erigindo-se em reparação, a conversão, em pecúnia, das férias a que a conveniência da Administração impediu o auferimento, visa, apenas, a restabelecer a integridade patrimonial desfalcada pelo dano. A percepção dessa quantia indenizatória não induz em acréscimo patrimonial e nem em renda tributável, na definição da legislação pertinente.

O tributo, na disciplina da lei, só deve incidir sobre ganhos que causem aumento de patrimônio, ou, em outras palavras: sobre numerário que se venha a somar àquele que já seja propriedade do contribuinte.

Recurso a que se nega provimento, por maioria." (REsp nº 52.208-0/SP, Relator Exmo. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, DJ de 10.10.94).

4. As razões pelas quais as Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça deixaram de acatar a posição sustentada pela Fazenda Nacional encontram-se explicitadas nos Votos prolatados pelos Exm^{os} Ministros DEMÓCRITO REINALDO e PEÇANHA MARTINS, que se colacionam, com o objetivo de esclarecer o tema vertente, *ipsis litteris*:

"VOTO

O SENHOR MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO (RELATOR):

A matéria já se encontra pacificada no âmbito das Duas Turmas de Direito Público deste egrégio Tribunal. Em recente decisão no REsp nº 43.3932/SP, da minha relatoria, esta egrégia Corte decidiu conforme acórdão assim ementado:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. FUNCIONÁRIO PÚBLICO. FÉRIAS NÃO GOZADAS. INDENIZAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Consoante entendimento que se cristalizou, na jurisprudência, o pagamento (*in pecunia*) de férias não gozadas - por necessidade do serviço - ao

servidor público, tem a natureza jurídica de indenização, não constituindo espécie de remuneração, mas, mera reparação do dano econômico sofrido pelo funcionário.

Erigindo-se em reparação, a conversão, em pecúnia, das férias a que a conveniência da Administração impediu o auferimento, visa, apenas, a restabelecer a integridade patrimonial desfalcada pelo dano. A percepção dessa quantia indenizatória não induz em acréscimo patrimonial e nem em renda tributável, na definição da legislação pertinente.

O tributo, na disciplina da lei, só deve incidir sobre ganhos que causem aumento de patrimônio, ou, em outras palavras: sobre numerário que se venha a somar àquele que já seja propriedade do contribuinte.

Recurso a que se nega provimento, por maioria de votos"

Nessa mesma linha de orientação, não me parece que assista razão à recorrente. É que, o entendimento que se firmou nos Tribunais, inclusive, na jurisprudência desta Egrégia 1ª Turma, é o de que, "o pagamento de férias não gozadas (por necessidade do serviço), ao servidor público, pela Administração, tem a natureza jurídica de indenização". Quanto a este aspecto, o v. acórdão objurgado, se houve nos limites da interpretação mais consentânea com o espírito da lei, ao asseverar: "aquilo que a expressão vulgar chama férias in pecunia é uma equivalência ou conversão. Férias gozam-se com remuneração especial. E, se impedido o respectivo gozo, indeniza-se a perda, de acordo com antiga criação pretoriana. Tratando-se de indenização, a orientação jurisprudencial não conflita com o CTN ou com a Lei nº 7.713/88. Indenização não é espécie de remuneração, senão reparação de dano econômico de que é vítima alguém - no caso, o funcionário público. Sendo reparação, significa que aquele pagamento irá restabelecer a integridade patrimonial desfalcada pelo dano: algo que saiu do patrimônio pessoal (o período de descanso anual) e que voltará traduzido em prestação pecuniária" (folha 183). Assim, a percepção da quantia indenizatória não induz em acréscimo patrimonial, em renda, mas da integração pecuniária, daquilo que sofreu desfalque, por determinação e por conveniência da Administração Pública. O eminente Ministro GARCIA VIEIRA, ao julgar o REsp nº 34.988-0/SP, citando jurisprudência e doutrina, assim se posicionou:

"O jurista Roque Antônio Carrazza afirma, em seu parecer, que as férias constituem direito que a lei deu aos servidores. Em nome do interesse público, pode ter seu desfrute temporariamente adiado, mas, nunca, anulado ou eliminado. A consequência da não concessão das férias, por necessidade do serviço, seria a reparação patrimonial, deixando o agente público indene. Deve o tributo incidir sobre os ganhos que causem aumento de patrimônio; ou seja, sobre numerário que venha a somar àquele que já seja propriedade do contribuinte. Mas, as indenizações, pela própria natureza jurídica, não causam aumento de patrimônio algum, pois, correspondem a uma recomposição; a um prejuízo anteriormente sofrido pela pessoa que as recebe. Não pode ser considerada renda, pois, não redundam em aumento de patrimônio. E continua citando o jurista GERALDO ATALIBA, esposado o seguinte escólio:

"Indenizar implica a noção de compensar ou recompensar o dano ou prejuízo sofrido. Reparar e compensar é estabelecer o equilíbrio entre; contrabalançar, substituir (A. Morais Silva). O patrimônio deve ficar indene, intocado, igual. Semanticamente, indenização é, portanto, a reposição do patrimônio no estado em que se encontrava antes do dano ou prejuízo sofrido."

Diante das lições doutrinárias e dos precedentes, observa-se que o decisório a quo, ao invés de tratar os preceitos de leis invocadas, deu-lhes a interpretação mais consentânea com o direito e a justiça, não merecendo, portanto, reparo.

Nego, pois, provimento ao recurso." (REsp. nº 52.208-0/SP)

"VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS (RELATOR):

Quanto ao mérito, também entendo que o pagamento de férias não gozadas por necessidade de serviço, não é renda e nem proventos de qualquer natureza e nem representa acréscimo patrimonial.

Tem, sim, natureza indenizatória.

Sobre a matéria vale transcrever trecho do voto proferido pelo E. Min. Garcia Vieira, no REsp. nº 43.717-2-SP:

"Compete à União instituir o imposto de renda e proventos de qualquer natureza" (Constituição Federal, artigo 153, inciso III) e o pagamento de férias indeferidas por necessidade do serviço não é renda nem proventos de qualquer natureza. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica de rendas e de proventos de qualquer natureza. Renda é o "produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos" e proventos os "acréscimos patrimoniais" (art. 43, itens I e II, do CTN).

Ora, o pagamento em dinheiro das férias não gozadas porque indeferidas por necessidade do serviço não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e também não representa acréscimo patrimonial. É ele, na realidade, uma indenização paga ao servidor para compensá-lo dos desgastes sofridos pelo longo período de trabalho, sem gozar do descanso garantido pela lei. A exemplo das indenizações decorrentes de desapropriação ou de acidente de veículos da administração pública o pagamento de férias não gozadas constitui uma indenização. Estabelece a Súmula nº 39 do TFR, que:

"Não está sujeita ao imposto de renda a indenização recebida por pessoa jurídica em decorrência de desapropriação amigável ou judicial."

É claro que, quando uma pessoa recebe uma indenização como pagamento de seu imóvel atingido pela desapropriação ou pelos danos sofridos em decorrência de acidente envolvendo veículo oficial ou por qualquer outro dano a ela causado por agente público ou lhe paga as férias não gozadas, não está ele recebendo nenhuma renda ou proventos de qualquer natureza. Estas indenizações não são o produto do capital ou do trabalho e não representa qualquer acréscimo patrimonial, benefício, vantagem ou rendimentos. Se não é renda nem proventos, não pode lei nenhuma determinar a cobrança de imposto de renda sobre indenização de férias gozadas, porque isto é vedado pela Constituição (art. 153, item III).

Neste sentido vem decidindo, reiteradamente esta Colenda Turma, bastando citar as decisões proferidas nos Recursos Especiais n.s 34.988-SP, D.J. de 08.11.93; 27.487-SP, D.J. de 29.11.93; 30.978SP, D.J. de 29.11.93; 36.050-SP, D.J. de 29.11.93, dentre inúmeros outros."

Também comungo desse entendimento, razão por que não conheço do recurso. (REsp. nº 47.102-8).

III

5. Dimana da leitura das decisões acima transcritas a firme posição do Superior Tribunal de justiça contrária ao entendimento da Fazenda Nacional. Impõe-se, outrossim, reconhecer que todos os argumentos que poderiam ser levantados em defesa dos interesses da União foram afastados por decisões unânimes e trânsitas em julgado das Primeira e Segunda Turmas daquela Corte Superior. Por tudo isso, inevitável constatar a impossibilidade das Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça virem a modificar sua decisão.

6. Também, por ausência de matéria constitucional, não se viabilizará qualquer reexame perante o egrégio Supremo Tribunal Federal.

7. Nesses termos, não há dúvida de que futuros recursos nesta e em outras ações, que versem sobre o mesmo tema, apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário, sem nenhuma perspectiva de sucesso para a Fazenda Nacional. Portanto continuar insistindo nessa tese significará apenas alocar os parcos recursos colocados à disposição da Procuradoria da Fazenda Nacional, em causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito.

8. Cumpre, pois, perquirir se, em face do sobredito, e tendo por fundamento o disposto no art. 19, II, da Medida Provisória nº 1.770-49, de 3.6.99, e no art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, é possível e recomendável ser dispensada a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos. Ora, os artigos citados têm o seguinte teor:

"Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional **autorizada a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto**, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

.....

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda."

"Art. 5º. Nas causas em que a representação da União competir à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos."

9. Decorre dos dispositivos legais acima reproduzidos que a possibilidade de ser dispensada a interposição de recurso ou a desistência do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, pode ser exercida pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, mediante Parecer aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, observados os seguintes requisitos:

a) a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional tenha competência para representar, judicialmente, a União, nas respectivas causas: e

b) haja decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência.

10. Examinando-se a hipótese vertente, desde logo, conclui-se que: I) nas causas em que se discute a cobrança, pela União, do imposto de renda sobre o pagamento ("*in pecunia*") de férias não gozadas -- por necessidade do serviço --, pelo funcionário público, a competência para representar a União é da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, já que se trata de matéria fiscal; e II) as decisões retromencionadas foram proferidas pelas Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça. Ademais, registre-se que a presente matéria encontra-se sumulada ("*Súmula 125. O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.*"). Destarte, há base legal para o Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional, com o imprescindível *agreement* de S. Exa. o Ministro de Estado da Fazenda, dispensar a interposição de recursos ou a desistência dos já interpostos, na situação *sub examine*.

IV

11. Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, II, da Medida Provisória nº 1.770-49, de 3.6.99, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, recomenda-se sejam autorizadas pelo Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional a dispensa e a desistência dos recursos cabíveis nas ações judiciais que versem exclusivamente a respeito da cobrança, pela União, do imposto de renda sobre o pagamento ("*in pecunia*") de férias não gozadas - por necessidade do serviço - pelo servidor público, desde que inexista qualquer outro fundamento relevante.

É o parecer.

À consideração do Sr. Coordenador-Geral.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 8 de junho de 1999.

MARIA WALKIRIA RODRIGUES DE SOUSA

Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 09 de junho de 1999.

JOSÉ ARNALDO DA FONSECA FILHO

Coordenador-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo.

Submeta-se à apreciação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 12 de julho de 1999.

ALMIR MARTINS BASTOS

Procurador-Geral da Fazenda Nacional