

O IMPOSTO DE RENDA NA EXECUÇÃO TRABALHISTA

Luiz Eduardo Gunther (*)

Cristina Maria Navarro Zornig (**)

Sumário: 1. Introdução; 2. As orientações do C. TST; 3. A incompetência e a inconstitucionalidade; 4. A posição do Excelso Supremo Tribunal Federal; 5. Coisa julgada; 6. Responsabilidade e critérios para os descontos: 6.1. Descontos mês a mês, 6.2. Descontos ao final, sobre a totalidade; 7. Verbas tributáveis e não tributáveis: 7.1. Verbas tributáveis. 7.2. Verbas não tributáveis; 8. Incidência da contribuição fiscal sobre juros; 9. Forma de cálculo do imposto de renda incidente sobre valor de liquidação trabalhista; 10. Questões controvertidas: 10.1. Imposto de renda sobre férias e 13º salários, 10.2. Indenização decorrente de plano de demissão voluntária, 10.3. Multa do art. 477 da CLT, 10.4. Indenização adicional, 10.5. Indenizações por danos morais e outras, 10.6. férias indenizadas, 10.7. licença-prêmio; 11. Indenização por ausência de desconto de imposto de renda em época própria; 12. É possível a atuação do órgão arrecadador na Justiça do Trabalho, como interessado? 13. Conclusões; 14. Referências bibliográficas.

1. Introdução

Toda a polêmica e controvérsia surgiram com a Lei nº 8.541/92, que, em seu artigo 46, diz: “O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário”.

(*) Juiz do TRT da 9ª Região. Mestre e Doutor em Direito pela UFPR.

(**) Assessora no TRT da 9ª Região.

Dada a generalidade do texto, passou-se a discutir a competência ou não da Justiça do Trabalho para determinar retenções fiscais dos créditos decorrentes das sentenças por ela proferidas.

2. As orientações do C. TST

A Corregedoria Geral da Justiça do Trabalho editou o Provimento nº 01/93 (DJ 27.01.93), recomendando que: *“1. Por ocasião do pagamento do valor da condenação judicial ou do acordo celebrado em ação ou execução trabalhista, o servidor da Justiça do Trabalho encarregado de expedir a guia de recolhimento do depósito respectivo (GR) deverá discriminar na referida guia o valor do imposto de renda a ser recolhido pelo devedor (por este já calculado e conferido pelo serventuário) e o saldo devido à parte em favor da qual é feito o pagamento (...) 6. Nas execuções de sentença ou de acordo não cumpridos, o Juiz mandará citar o devedor para que pague o valor da condenação (principal, juros, correção monetária, etc.) com dedução do Imposto de Renda incidente sobre as parcelas tributáveis (calculado pelo devedor) e acréscimo das custas porventura ainda devidas”*.

Em 14.03.94, então, a SDI I inseriu a Orientação Jurisprudencial nº 32: *“Descontos legais. Sentenças trabalhistas. Contribuição previdenciária e imposto de renda. Devidos”*.

Na seqüência, finalmente, a Corregedoria Geral da Justiça do Trabalho voltou a tratar da matéria, revogando o Provimento 01/93, através do de nº 01/96 (DJ 10.12.96), e traçou as seguintes considerações: *“1. a incompetência da Justiça do Trabalho para deliberar acerca de valores eventualmente devidos pelos autores de reclamações trabalhistas ao Imposto de Renda, em virtude da liquidação de sentenças condenatórias; 2. caber exclusivamente à fonte pagadora a obrigação de calcular, deduzir e recolher as importâncias devidas pelos reclamantes ao Imposto de Renda; 3. não incidir Imposto de Renda sobre quantias pagas a título de acordo realizado na Justiça do Trabalho; 4. competir à Justiça do Trabalho, por outro lado, o ônus de calcular, deduzir e recolher contribuições devidas ao Instituto Nacional de Seguro Social -*

INSS, conforme disposto pelos artigos 43 e 44 da Lei nº 8212, de 24 de julho de 1991; 5. as interpretações conflitantes imprimidas às disposições legais relativas às contribuições previdenciárias e aos débitos tributários; 6. a necessidade de uniformização dos procedimentos em execução, relativos às obrigações dos contribuintes junto ao Imposto de Renda, e dos segurados perante o Instituto Nacional de Seguro Social”.

Através do mesmo documento, entretanto, resolveu: “Art. 1º - Cabe, unicamente, ao empregador calcular, deduzir e recolher ao Tesouro Nacional o Imposto de Renda relativo às importâncias pagas aos reclamantes por força de liquidação de sentenças trabalhistas. Art. 2º - Na forma do disposto pelo art. 46, § 1º, incisos I, II e III da Lei nº 8541, de 1992, o imposto incidente sobre os rendimentos pagos (Imposto de Renda), em execução de decisão judicial, será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, esses rendimentos se tornarem disponíveis para o reclamante”.

Por fim, em 27.11.98, a SDI I do C. TST voltou a se pronunciar. Através da Orientação Jurisprudencial nº 141 deixou assente: “Descontos previdenciários e fiscais. Competência da Justiça do Trabalho”.

Grande corrente doutrinária e jurisprudencial defende, desde a edição da Lei nº 8.541/92, que a Justiça do Trabalho é competente para determinar descontos fiscais sobre o montante da condenação, apresentando, basicamente, os seguintes fundamentos: a) que as retenções representam um atividade judiciária de caráter administrativo a cargo das Secretarias das Varas (antes, Juntas de Conciliação e Julgamento); b) que não se trata de uma atividade jurisdicional, pela ausência de lide a ser composta, uma vez que são conteúdos complementares de ordem pública que a lei faz constar da sentença, a exemplo dos juros de mora e a correção monetária, que se incluem na liquidação, ainda que não tenha havido pedido a respeito (Súmula nº 211 do C. TST).

3. A incompetência e a inconstitucionalidade

Outra corrente, no entanto, defendia a existência de obstáculos intransponíveis para que o Juiz do Trabalho determinasse e fiscalizasse o efetivo recolhimento da contribuição em tela, tendo em vista a competência da Justiça do Trabalho estaria restrita à apreciação de litígios entre empregados e empregadores, em outras palavras, que não haveria lei atribuindo competência à Justiça do Trabalho para dirimir questões atinentes ao imposto de renda. Se determinado o desconto de imposto de renda no processo trabalhista, sustentava-se, o Juiz do Trabalho, forçosamente, teria de se pronunciar sobre a base de cálculo, sobre o **quantum** devido e, ainda, sobre a necessidade de o empregado promover o acerto na sua declaração anual de rendas, questões que, flagrantemente fugiriam da alçada da Justiça do Trabalho.

Transportando para a hipótese ora em comento (de contribuições fiscais), pedimos vênia para trazer a lume, com as necessárias adaptações, a crítica feita pelo Professor Manoel Teixeira Filho, no sentido de que o reconhecimento de competência desse jaez acaba por transformar a Justiça do Trabalho em órgão arrecadador; e os seus juízes, em agentes do Executivo – o que é algo preocupante, sob a perspectiva da clássica tripartição dos Poderes da República e da autonomia que a própria Constituição Federal assegura a cada um deles (art. 2º)¹.

4. A posição do Excelso Supremo Tribunal Federal

O Boletim Informativo nº 210/00 do E. STF fez constar a decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 196517-PR, em 14.11.00 (Rel. Min. Marco Aurélio): “*Por ofensa ao art. 114, da CF [‘Compete à Justiça do Trabalho conciliar e julgar os dissídios individuais e coletivos entre trabalhadores e empregadores (...) e, na forma da lei, outras controvérsias decorrentes da relação de trabalho, bem como os litígios que tenham origem no cumprimento de suas próprias sentenças, inclusive coletivas.’], a Turma deu*

¹ TEIXEIRA FILHO, Manoel Antonio. **Execução no processo do trabalho**. 7. ed. São Paulo: LTr, 2001. p. 642.

provimento a recurso extraordinário interposto contra acórdão do TST, o qual mantivera decisão do TRT no sentido de ser da competência da Justiça Comum o julgamento de controvérsia surgida em liquidação de sentença proferida pela justiça trabalhista, consistente na incidência ou não, na espécie, dos descontos previdenciários e do imposto de renda. RE conhecido e provido para que a Justiça do Trabalho prossiga no julgamento da causa como entender de direito” (destaques não constam do original).

Essa decisão, aliada ao que consta das Orientações Jurisprudenciais nº 32 e 141 da SDI I do C. TST, passou a ser o divisor de águas sobre o assunto, confirmando, então, a competência da forma por muitos já vislumbrada desde 24.12.92, data da entrada em vigor da Lei nº 8.541/92.

5. A coisa julgada

A E. Seção Especializada do E. TRT da 9ª Região, através de sua Orientação Jurisprudencial nº 08 (DJPR 09.05.03), tem o seguinte entendimento: **”DESCONTOS PREVIDENCIÁRIOS E FISCAIS. COISA JULGADA.** *Silente a sentença ou o acórdão, quanto aos descontos previdenciários e fiscais, inexistente coisa julgada, sendo possível autorizá-los na fase de execução”.* São precedentes os agravos de petição 2.220/01 (Ac. 5.208/02. Re. Juíza Eneida Cornel. DJPR 15.03.02) e 2.716/01 (Ac. 9.086/02. Rel. Juiz Nacif Alcure Neto. DJPR 03.05.02).

Em outras palavras, o comando da 9ª Região é de que não há coisa julgada sobre aquilo que não se travou qualquer discussão.

Nessa trilha, é certo afirmar: a) se a sentença transitada em julgado declarou a incompetência da Justiça do Trabalho, não será possível, na execução, autorizar descontos fiscais; b) se a sentença autorizou os descontos e definiu seus critérios, exatamente o que consta do título deverá ser observado; c) se a sentença autorizou as deduções,

mostrando-se, contudo, genérica quanto aos critérios, dizendo, por exemplo, que eles seriam os legais, é possível, na execução, fixar-se, quanto à época própria, forma de incidência e base de cálculo, o entendimento prevalecente, que, sempre terá uma base legal, exatamente da forma como determinou o título.

6. Responsabilidade e critérios para os descontos

Acórdão da 3ª Região, da lavra do Exmo. Juiz Sebastião Geraldo de Oliveira, é elucidativo quanto à responsabilidade relativa às contribuições fiscais:

“IMPOSTO DE RENDA – ÔNUS QUANTO ÀS PARCELAS NÃO PAGAS PELO EMPREGADOR NO CURSO DO CONTRATO E DEFERIDAS JUDICIALMENTE. *A obrigação tributária de pagamento do imposto de renda nasce quando o crédito trabalhista é efetivamente colocado à disposição do reclamante, sendo este o fato gerador do tributo, motivo porque não se pode cogitar da possibilidade de transferência da obrigação ao empregador, que tem apenas o dever de recolhê-lo aos cofres públicos, com a devida comprovação nos autos”.*

Definida a competência, surgem as dúvidas quanto aos critérios a serem observados no momento do cálculo das deduções fiscais. Duas correntes existem: uma, defendendo que os descontos devem acontecer mês a mês, e, outra, ao final, sobre a totalidade.

6.1. Descontos mês a mês

Essa corrente defende a necessidade de se atender ao princípio da capacidade econômica do contribuinte (artigo 145, parágrafo 1º, da CF/88), autorizando as deduções (art. 462 da CLT) desde que observada a época própria, aplicação das alíquotas pertinentes a cada mês (excetuadas

verbas não abrangidas pelos respectivos descontos, ou seja, verbas indenizatórias e previdenciárias²).

A definição do critério mensal para as deduções encontraria respaldo nos comentários de Valentin Carrion ao artigo 833 da CLT: “O empregado deve arcar com o encargo, mas não pode sofrer prejuízo por culpa do empregador, que deixou de efetuar o recolhimento oportunamente. Assim, incidirão sobre o crédito as alíquotas devidas às épocas dos vencimentos das parcelas e não o do pagamento. O empregador, culpado pela inadimplência, arcará com a diferença”³.

Também tem espeque nos ensinamentos de José Marcos Domingues de Oliveira, não admitindo a transformação do imposto de renda das pessoas físicas num imposto real⁴, isto é, preocupando-se exclusivamente com o **quantum** a arrecadar, deixando-se para trás as suas tradicionais características de imposto pessoal⁵ amoldado às condições individuais de cada contribuinte: “... onde couber imposto pessoal (como é o

² incidência sobre o principal corrigido monetariamente, excluídas verbas indenizatórias, juros moratórios em razão da sua natureza punitiva ao inadimplente, e não remuneratória, bem como FGTS, verba equiparável à antiga indenização por tempo de serviço, que não sofre referida dedução (Lei nº 8.541/92, art. 46, § 2º e Lei nº 7.713/88, art. 6º, inciso V).

³ CARRION, Valentin. **Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho**. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 618.

⁴ “...dizem-se reais os impostos que são decretados sob a consideração única da matéria tributável com abstração das condições personalíssimas do contribuinte; são geralmente ditos indiretos, pois, pago o tributo, o contribuinte, dito de direito, logra ressarcir-se do seu ônus, transferindo-o a terceiro (‘contribuinte de fato’), que, econômica e indiretamente, acaba sofrendo o peso do sacrifício fiscal”. In: OLIVEIRA, José Marcos Domingues. **Capacidade Contributiva – Conteúdo e Eficácia do Princípio**. RJ: Ed. Renovar, 1988. nota 5. p. 70.

⁵ “... aqueles cujo fato gerador e base de cálculo levam em consideração as condições individuais do contribuinte; são geralmente diretos, pois, economicamente, o ônus financeiro é suportado pelo próprio contribuinte indicado na lei como tal” - **ibidem**.

caso da tributação da renda) não poderá ser instituído imposto real, porque aquele é o instrumento mais adequado à oneração da efetiva riqueza do cidadão”⁶.

De fato, não é justo impor ao obreiro dupla penalização: uma, por não ter recebido os seus minguados direitos trabalhistas na época em que fazia jus, e, outra, consubstanciada em brutal desconto no seu ganho judicial, a título de imposto de renda.

É público e notório que a grande maioria dos trabalhadores brasileiros não contribui com imposto de renda, visto que recebem poucos vencimentos. Portanto, não poderia a Justiça do Trabalho impor referida contribuição sobre o montante da condenação, sob pena de prejudicar o obreiro. Podemos tomar o exemplo de um trabalhador rural que recebeu durante dez anos cerca de um salário mensal, porém, sem receber férias, 13º salário, horas extras e FGTS. Ingressando na Justiça, esta lhe dá ganho de causa, de tal forma que as parcelas apuradas em liquidação atingiriam uma hipotética soma de R\$ 5.000,00. Não seria justo este obreiro pagar imposto de renda por sobre este montante, pois, se tivesse recebido corretamente seus haveres, jamais teria contribuído para o fisco.

Com efeito, a obrigação tributária surge com a ocorrência do **fato gerador**, conforme estabelecem os artigos 113 e seguintes do Código Tributário Nacional. Em outras palavras, podemos afirmar que a obrigação de contribuir a título de imposto de renda surge com o recebimento de salários, desde que ultrapassado o limite que determina a isenção.

Ultrapassado tal limite, os descontos são efetuados de acordo com a tabela progressiva fornecida pela Receita Federal, mês a mês, incidindo sobre a renda mensal das pessoas físicas (trabalhadores).

⁶ *Revista de Direito Administrativo*. 189/92. Renovar. p. 70.

Assim, temos por indiscutível que os salários deveriam estar sujeitos à aplicação da tabela progressiva, utilizando-se a **tabela vigente no mês do pagamento**, conforme determina o dispositivo legal acima mencionado.

6.2. Descontos ao final, sobre a totalidade

A Corte Superior Trabalhista tem posição firme em sentido diverso. Reza a Orientação Jurisprudencial nº 228 da SDI I do C. TST: “Descontos legais. Sentenças trabalhistas. Lei nº 8.541/92, art. 46. Provimento da CGJT nº 03/1984 e alterações posteriores. O recolhimento dos descontos legais, resultante dos créditos do trabalhador oriundos de condenação judicial, deve incidir sobre o valor total da condenação e calculado ao final”.

Iterativos julgados do C. TST (por exemplo: TST-RR 384859/97, 4ª T, DJ 30.08.02. Rel. Juiz Convocado Horácio R. de Senna Pires) determinam o cálculo das contribuições fiscais sobre o total de verbas salariais apuradas na condenação, fazendo incidir, assim, uma única alíquota sobre só uma quantia, procedimento que, inclusive, facilita, sobremaneira, o trabalho de apuração.

Para a corte máxima trabalhista, em se tratando de sentença condenatória, o fato gerador é a sentença e, assim, as contribuições fiscais devem incidir sobre o total das parcelas salariais apuradas na liquidação, não devendo ser cogitado o cálculo mês a mês, com a aplicação de alíquotas históricas, simplesmente porque o fato gerador não se configurou à época da prestação de serviços, uma vez que não houve pagamento.

7. Verbas tributáveis e não tributáveis

7. 1. Verbas tributáveis

A base de cálculo do imposto de renda na liquidação trabalhista vem definida pelo art. 43 do Decreto nº 3.000/99. Dentre as verbas mais comuns, podem ser destacadas: a) salário-base; b) gratificações (habituais ou não); c) adicionais de insalubridade, periculosidade, horas extras, noturno, sobreaviso, etc;d) prêmios; e) férias; f) comissões; g) utilidades salariais.

7.2. Verbas não tributáveis

Dentre as parcelas mais comuns e presentes nos cálculos trabalhistas, não integram a base de cálculo do imposto de renda, segundo o art. 55, VIII, do Decreto nº 3.000/99, as seguintes: a) alimentação; b) transporte; c) uniformes ou roupas especiais fornecidas gratuitamente ou a diferença entre o preço pago pelo empregado e o valor de mercado; d) diárias próprias; e) indenização rescisória até o limite legal ou convencional; f) aviso prévio indenizado; g) depósitos, juros e correção creditados em conta vinculada do FGTS; h) depósitos, juros e correção e cotas-partes creditados em conta individuais pelo PIS-PASEP; i) salário-família; j) indenização de seguro-desemprego; k) indenização decorrente de programas de demissão voluntária; l) ajuda de custo; m) diferenças de complementação de aposentadoria.

8. Incidência da contribuição fiscal sobre juros

No E. TRT da 9ª Região já se defendeu que o imposto de renda incidiria exclusivamente sobre os juros de mora, assim:

“IMPOSTO DE RENDA. RETENÇÃO NA FONTE.
Constitui dever administrativo do órgão julgante, dissociado da respectiva competência jurisdicional, autorizar, a requerimento do interessado, a incidência de imposto de renda na fonte sobre os rendimentos advindos de decisão judicial,

*havendo-se por tais unicamente juros moratórios e honorários profissionais. Inteligência do art. 46 e § 1º, da Lei 8.541-92*⁷.

Evoluiu-se, no entanto, na defesa de que o imposto de renda deveria incidir sobre o principal corrigido monetariamente, excluídas verbas indenizatórias e juros moratórios, em razão da natureza punitiva, e não remuneratória. Observe-se julgado elucidativo a respeito:

“IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO ANTES DA INCIDÊNCIA DOS JUROS DE MORA. *Os juros de mora constituem-se em penalidade para o Executado e portanto devem incidir apenas sobre o crédito líquido do Reclamante. Vale dizer, há que se deduzir os valores devidos ao imposto de renda, além é claro daqueles devidos à previdência social, e uma vez obtido o valor líquido aí então incidirá a alíquota dos juros de mora. Observe-se que os juros não são considerados rendimentos, de modo que é indevida, sobre eles, a incidência de qualquer imposto*⁸”.

Passados quase dois anos, a Orientação Jurisprudencial nº 228 da SDI I do C. TST, inserida em 20.06.01, ao aludir ao “total da condenação”, firma entendimento de que na base de incidência dos descontos fiscais incluem-se os juros.

O cálculo, portanto, segundo essa diretriz, seria efetuado da seguinte maneira:

“obtido o total bruto do débito, deduz-se o devido pelo empregado a título de contribuição previdenciária;

após, calculam-se os juros de mora, incidente sobre o saldo;

*em seguida calcula-se o imposto de renda devido*⁹”.

⁷ TRT-PR-RO 7.929/94. Ac.3ª T. 13.994/95. Rel. Juiz João Oreste Dalazen. DJPR 09.06.95.

⁸ TRT-PR-AP 1.664/99. Ac. 5ª T. 23.181/99. Rel. Juiz Luiz Felipe Haj Mussi. DJPR 15.10.99.

⁹ SANTOS, José Aparecido dos. **Curso de cálculos de liquidação trabalhista.**

A matéria, entretanto, apesar da orientação citada, ainda pode causar polêmica. Pelo menos uma das Turmas do C. TST, mesmo após inserida a OJ 228, assim se manifestou: “acolho os Embargos de Declaração para, sanando a omissão apontada, determinar que o cálculo das importâncias devidas a título de Imposto de Renda deve ser realizado sobre o total dos valores a serem pagos ao Reclamante, advindos dos créditos trabalhistas sujeitos à incidência tributária, excluídos os juros de mora”¹⁰.

Anteriormente a 2ª, a 5ª Turma e até mesmo o Pleno do C. TST também já haviam se pronunciado neste sentido:

2ª Turma: “**DESCONTOS PREVIDENCIÁRIO E FISCAL. NÃO-INCIDÊNCIA SOBRE JUROS DE MORA.** A natureza dos juros é de penalidade imposta ao devedor pela demora no pagamento e, assim sendo, possui natureza indenizatória, não havendo que se falar em incidência de descontos previdenciários. Por se tratar de uma forma de rendimento percebida, incidiria, em tese, descontos a título de imposto de renda, o que não ocorre, porém, uma vez que a Lei nº 8.541/92, em seu artigo 46, § 1º, dispensa a sua incidência sobre os juros”¹¹.

5ª Turma: “**DESCONTOS PREVIDENCIÁRIOS E FISCAIS - INCIDÊNCIA SOBRE JUROS DE MORA.** A natureza dos juros é de penalidade imposta ao devedor pela demora no pagamento. Assim sendo, possui natureza indenizatória, não havendo que se falar em incidência de descontos previdenciários. Por se tratar de uma forma de rendimento percebida, incidiriam, em tese, descontos a título de imposto de renda, porém, conforme a lei nº 8.541/92, em seu artigo 46, § 1º, os juros de mora são excluídos da base de cálculo do imposto de renda. O cálculo das importâncias devidas a título de Imposto de Renda e Previdência Social deve ser realizado sobre o total dos valores

Curitiba: Juruá, 2002. p. 440-441.

¹⁰ TST-ED-RR 377748/97. 3ª T. Rel. Min. Carlos Alberto Reis de Paula. DJ 10.05.02.

¹¹ TST-RR-658371/00. Rel. Juiz Conv. Márcio Ribeiro do Valle. Decisão em 21.03.01.DJ 20.04.01

a serem pagos ao Reclamante, advindos dos créditos trabalhistas sujeitos à incidência tributária e à contribuição previdenciária, excluídos os juros de mora. Revista conhecida e parcialmente provida”¹².

Pleno: **“JUROS - EXCLUSÃO - BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA.** Recurso em Matéria Administrativa a que se nega provimento para manter a decisão Regional que priorizou a aplicação da legislação em questão (Lei nº 8541/92, art 46, § 1º, I) e não da norma que a regulamentou, dado que esta não pode se sobrepor àquela”¹³.

Por oportuno, respeitante à inclusão de juros na base de cálculo do imposto de renda, não podem passar despercebidos outros dois julgados muito interessantes, também do C. TST. Um, que não nega a possibilidade, mas, por outro lado, salienta a existência de pressuposto a tanto. E, outro, que destaca a impossibilidade de incidência de imposto de renda sobre juros decorrentes de parcelas que não se incluem na base de cálculo deste.

O primeiro é no seguinte sentido:

“DESCONTOS FISCAIS VALOR TOTAL DA CONDENAÇÃO - INCIDÊNCIA SOBRE OS JUROS DE MORA. Nos termos do Decreto nº 3.000/99, os juros de mora são tributáveis, caso haja pagamento retardado de remuneração, estando, portanto, sujeitos à incidência dos descontos fiscais, o que constitui postulado de matéria tributária. A par disso, a Lei nº 8.541/92, em seu art. 46, § 1º, I, prevê a não-inclusão dos juros na base de cálculo do imposto que será retido na fonte, quando se torne disponível o crédito reconhecido pela via judicial. É dizer, no momento em que fica disponível o crédito propriamente dito, a tributação sobre a renda já incide, ponderando-se, pelo valor encontrado, qual a alíquota que será aplicada, segundo as faixas previstas pela lei.

¹² TST-RR 368800/97. Rel. Min. Rider Nogueira de Brito. Decisão em 07.02.01. DJ 09.03.01.

¹³ TST-RMA-628401/00. Rel. Min. José Luiz Vasconcellos. Decisão em 07.12.00. DJ 16.02.01.

O imposto de renda na execução trabalhista

O que acontece, em relação aos juros, é que a tributação é feita em separado, haja vista a previsão inserta no referido comando de lei. Ou seja, calcula-se o total da condenação, sem inserção dos juros, fazendo incidir o imposto sobre a renda, e contabilizam-se os juros em separado, a fim de verificar se ultrapassam, ou não, a faixa de isenção do mencionado imposto. Caso ultrapassem, sofrem a incidência do tributo, nos termos e limites dispostos pela lei, observando-se a faixa, e, bem assim, a alíquota a ser aplicada. Por esta razão, podem vir a integrar o valor total da condenação assentado na Orientação Jurisprudencial nº 228 da SBDI-1 do TST¹⁴ (sem grifos no original).

Pelo menos um dos Tribunais Regionais do Trabalho de nosso País, o da 4ª Região (Rio Grande do Sul) já vem entendendo desta forma, a saber:

“DESCONTOS FISCAIS – BASE DE INCIDÊNCIA – JUROS DE MORA – Consoante os termos da instrução normativa da Receita Federal, Provimento n.º 01/96 da Corregedoria Geral do E. TST e do art. 46, da Lei 8.541/92, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos decorrentes de decisão judicial, deve ser calculado sobre o principal tributável, corrigido monetariamente, e sobre os juros de mora. O parágrafo primeiro, I, do referido dispositivo legal dispensa somente a soma, o que significa que o imposto de renda deve incidir sobre os juros de mora, em separado. Agravo provido”¹⁵ (sem grifos no original).

E o segundo, por sua vez, vem assim ementado:

“AÇÃO RESCISÓRIA. DESCONTOS FISCAIS. INCIDÊNCIA SOBRE JUROS DE MORA, CORREÇÃO MONETÁRIA E FGTS. Os juros e a correção monetária constituem rendimentos tributáveis, nos termos do § 3º do art. 43 do Decreto nº 3.000/99 . Ocorre que, dada sua natureza acessória, essas parcelas somente serão tributáveis se a parcela principal sobre a qual elas incidem tiver natureza remuneratória. O

¹⁴ TST-RR790049-2001. 4ª T. Rel. Min. Ives Gandra Martins Filho. DJ 14.03.03.

¹⁵ TRT-RS-RO-00999.003/92-5. 2ª T. Rel. Juíza Ione Salin Gonçalves. J. 05.06.01.

FGTS, por não ter natureza remuneratória, é parcela não sujeita a descontos previdenciários ou fiscais, nos termos dos arts. 28 da Lei nº 8.036/90 e 39, XX, do Decreto nº 3.000/99. Assim, a correção monetária e os juros incidentes sobre o FGTS não estarão sujeitos a tributação. Embargos de declaração acolhidos apenas a fim de serem prestados esclarecimentos”¹⁶ (sem grifo no original).

9. Forma de cálculo do imposto de renda incidente sobre valor de liquidação trabalhista

Considerando que o respeito às decisões reiteradas da corte superior trabalhista reverte em benefício das próprias partes, principalmente em face da celeridade e da economia processuais, ao se adotar o critério de que os descontos fiscais devam ocorrer ao final, a forma de cálculo seria a seguinte, adaptando-se, aqui, a didática enumeração de José Aparecido dos Santos¹⁷:

a) apura-se o valor bruto total de rendimentos a serem tributados, com exclusão de parcelas isentas ou sobre as quais não há incidência (exceto se a sentença vedar expressamente tal exclusão);

b) abatem-se os valores deduzidos do empregado a título de contribuição previdenciária, conforme determina o art. 7º, inc. II, da Lei 8.134, de 27.12.1990;

c) abatem-se os valores deduzidos a título de contribuição a entidade de previdência complementar, caso essa dedução tenha sido determinada na sentença¹⁸ (Lei Complementar 109/01, art. 69 e Lei

¹⁶ TST-EDEDROAR 670193-2000. Rel. Min. Gelson de Azevedo. DJ 15.02.02.

¹⁷ SANTOS, José Aparecido dos. **Cálculos de liquidação trabalhista. Uma obra definitiva.** Curitiba: Juruá, 2003. p. 535-536.

¹⁸ Esse abatimento só tem sentido quando a sentença autoriza a dedução (do crédito do empregado) das suas contribuições para entidade de previdência privada mantida pelo empregador ou respectivo grupo econômico.

9.250/95, art. 8º), observado o limite de 12% da base tributável (Lei 9.532/97, art. 11);

d) entendendo-se que os juros são tributáveis, sobre o valor líquido obtido, incide-se o percentual de juros de mora aplicado nos cálculos. Juros, estes, que incidem sobre parcelas tributáveis, excluídos os juros incidentes sobre parcelas isentas (ou não tributáveis), conforme inc. XIV do art. 55 do Decreto nº 3.000/99, pois o acessório segue o principal;

e) abatem-se (eventualmente) os valores previstos em lei para cada dependente do contribuinte, desde que haja nos autos elementos que autorizem essa dedução, conforme preceitua o inc. III do art. 4º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995;

f) abate-se eventual retenção determinada judicialmente, por conta de pensão alimentícia (Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995), art. 4º, inc. II)¹⁹;

g) sobre a base tributável apurada aplicam-se as alíquotas próprias, previstas na legislação do imposto de renda, observados os limites de isenção e a progressividade do tributo²⁰.

¹⁹ Recorde-se que o valor deduzido a título de pensão alimentícia não sofre dedução de imposto em separado, competindo ao empregado, se for o caso, recolher mensalmente, através do “carnê-leão” (art. 19, § 1º, da IN SRF 15/01); e, ainda, que havendo tal dedução, será indevido o abatimento por dependente, caso ambos se refiram a uma mesma pessoa.

²⁰ Lei nº 9.250/95, com alterações do art. 21 da Lei nº 9.532/97, e art. 1º da Lei nº 9.887/99. De 1º.01.98 a 31.12.01, crédito até R\$ 900,00 está isento; acima de R\$ 900,00 até R\$ 1.800,00 a alíquota é de 15%, correspondendo a R\$ 135,00 a parcela a deduzir; acima de R\$ 1.800,00, a alíquota é de 27,5%, correspondendo a R\$ 315,00 a parcela a deduzir; sendo que, por dependente, o valor da parcela a ser deduzida é de R\$ 90,00. A partir de 1º.01.02, crédito até R\$ 1.058,00 é isento; acima de R\$ 1.058,00 até R\$ 2.115,00, a alíquota é de 15%, correspondendo a R\$ 158,70 a parcela a deduzir; acima de R\$ 2.115,00 a alíquota é de 27,5%, correspondendo a R\$ 423,08 a parcela a deduzir; sendo que, por

10. Questões controvertidas

Algumas situações especiais merecem comentários a parte, quais sejam:

10.1. imposto de renda sobre férias e 13º salários

José Aparecido dos Santos explica que a legislação tributária determina o cálculo das férias e do 13º salário separadamente (§ 2º do art. 11 da IN SRF 15, de 06.02.01, dizendo:

“Assim, e porque se trata de procedimento benéfico ao contribuinte, o calculista deve efetivamente calcular ‘em separado’ também as férias, observando que no ajuste anual o contribuinte incluirá a remuneração das férias no conjunto das demais verbas tributáveis incluídas no cálculo.

Conclui-se que tanto os valores pagos a títulos de 13º salário como os pagos a título de férias gozadas (ou respectivas diferenças) submetem-se à tributação distinta, devendo ser aplicada a cada uma delas, separadamente, a tabela progressiva do IRRF.

Por fim, não se pode esquecer que, se o resultado final for inferior a R\$ 10,00 o contribuinte fica dispensado da retenção na fonte, devendo apenas integrar o valor recebido na declaração de ajuste anual (Lei 9.430, de 27.12.1996, art. 67)²¹.

10.2. Indenização decorrente de plano de demissão voluntária

dependente, o valor da parcela a ser deduzida é de R\$ 106,00.

²¹ Ob. cit. p. 537.

No que se refere à indenização decorrente de programa de demissão voluntária, o mesmo autor lembra o fato de a matéria ter suscitado grande controvérsia nos tribunais, até que o STJ, através de sua Súmula nº 215, cristalizou o seguinte entendimento: “A indenização recebida pela adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda”.

Posteriormente, vindo à tona um fenômeno, já detectado, de migração da jurisprudência, especialmente a sumulada por enunciado, para a lei, sobreveio o art. 39 do Decreto nº 3.000/99, neste mesmo sentido.

No âmbito trabalhista esta posição confirmou-se com a Orientação Jurisprudencial nº 207 da SDI I do C. TST, inserida em 08.11.00: “Programa de Incentivo à Demissão Voluntária. Indenização. Imposto de renda. Não-incidência”.

10.3. Multa do artigo 477 da CLT

Tomando-se a literalidade do art. 55, inc. VIII, do Decreto nº 3.000/99, pode-se dizer que o imposto de renda incidiria sobre a multa do § 8º do art. 477 da CLT, pois não se encontra no seu elenco de isenções. Contudo, analisando-se conjuntamente o art. 70, § 5º, da Lei nº 9.430/96 e o art. 6º, V, da Lei nº 7.713/88, da forma como José Aparecido dos Santos²² chega a sugerir como possível, pode-se afirmar que não, porque a parcela estaria incluída na previsão expressa de isenção para a “indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão do contrato de trabalho, até o limite garantido por lei”.

10.4. Indenização adicional

²² Ob. cit. p. 532.

De igual forma, a indenização adicional pode ser incluída dentre a exceção do art. 70, § 5º, da Lei nº 9.430/96, à falta de expressa previsão no rol de isenções do art. 55, VIII, do Decreto nº 3.000/99.

10.5. Indenizações por danos morais e outras

Para José Aparecido dos Santos “a indenização por danos morais e outras indenizações que não estejam expressamente ressalvadas na legislação tributária, principalmente as que sejam pagas espontaneamente pelo empregador ou que se encontrem previstas em normas coletivas, estão sujeitas também à tributação”²³.

Entretanto, considerando que a indenização por dano moral pode ser classificada como indenização paga em conformidade com a legislação trabalhista, da forma como alude o já citado § 5º do art. 70 da Lei nº 9.430/96, pode-se dizer que não sofre incidência de imposto de renda, a exemplo da indenização por dano moral (parte final da mesma regra).

10.6. férias indenizadas

Neste particular é o Superior Tribunal de Justiça que define a questão, através de sua Súmula 125: “O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do imposto de renda”. Considerando-se que não ocorre outro motivo para a não concessão de férias pelo empregador, incide tal comando, inclusive quanto às férias proporcionais, dada a generalidade de seu teor.

10.7. licença-prêmio

Mais uma vez a jurisprudência cristalizada do Superior Tribunal de Justiça é decisiva, conforme se infere de sua Súmula nº 136: “O

²³ Ob. cit. p. 533.

pagamento de licença-prêmio não gozada por necessidade do serviço não está sujeito ao imposto de renda”.

11. Indenização por ausência de desconto de imposto de renda em época própria

Aceito o comando majoritário quanto à incidência do imposto de renda sobre o total das verbas tributáveis, ao final, surge a possibilidade de indenização pelo prejuízo que o empregado sofre com a adoção deste critério.

Como já tivemos oportunidade de destacar, não é de difícil ocorrência a hipótese do trabalhador que recebe por vários anos cerca de um salário mensal, sem, contudo, ver quitados férias, 13º salário e horas extras, e, depois, ingressa com ação perante a Justiça do Trabalho. Obtendo ganho de causa, de tal forma que as parcelas apuradas em liquidação atinjam valor superior ao máximo indicado como base de cálculo do imposto de renda (atualmente, R\$ R\$ 2.115,00), ele, necessariamente, se encaixará dentre uma das faixas sujeitas à retenção, enquanto que, se tivesse recebido corretamente seus haveres, jamais teria contribuído para o fisco.

Sensível a tal realidade, já existe uma nova tendência jurisprudencial, a saber:

“EMBARGOS. RESTITUIÇÃO DE DIFERENÇAS DE IMPOSTO DE RENDA. DESCONTO MAIOR - *Apesar do empregador ser mero interveniente na relação jurídica tributária, porquanto efetua os descontos e os repassa ao fisco, foi ele o responsável pelo ato que originou o pagamento a menor ao Reclamante. Cabe, portanto, à Reclamada arcar com o ônus resultante deste ato, não podendo o Reclamante ser penalizado com o recebimento a menor do que lhe é devido. Recurso de Embargos não conhecido”²⁴.*

²⁴ TST-E-RR-556.075/99.4. Rel. Min. Carlos Alberto Reis de Paula. DJ 27.06.03.

12. É possível a atuação do órgão arrecadador na Justiça do Trabalho, como interessado?

Não havendo regra específica a regular a matéria no âmbito da execução trabalhista, o Juiz do Trabalho é que, sem qualquer possibilidade, de participação da Receita Federal, define todos os critérios.

Havendo alguma diferença que o órgão executivo entenda existente, ele deverá lançar mão dos meios próprios de que dispõe para a cobrança (Lei nº 6.830/80), fora, portanto, da Justiça do Trabalho.

Neste caso, segundo comentários de Valentin Carrion ao artigo 833 da CLT: “O empregador, culpado pela inadimplência, arcará com a diferença”²⁵

13. Conclusões

13.1. Legislação sobre a competência. Toda a polêmica quanto à competência da Justiça do Trabalho para efetuar descontos a título de imposto de renda teve início com a Lei nº 8.541/92;

13.2. Orientações do C. TST. A Corte Máxima Trabalhista aborda o tema da competência no Provimento nº 01/93 da CGJT, na Orientação Jurisprudencial nº 32 da SDI I, no Provimento nº 01/96 da CGJT e na Orientação Jurisprudencial nº 141 da SDI I;

13.3. A incompetência e a inconstitucionalidade. Os argumentos para a incompetência da Justiça do Trabalho, em suma, seriam os de que o seu reconhecimento transforma a Justiça do Trabalho em órgão arrecadador, e os seus juizes, em agentes do Executivo, o que violaria a tripartição dos Poderes da República e a autonomia assegurada a cada um deles (art. 2º da CF/88);

²⁵ CARRION, Valentin. **Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho**. 28. ed. SP: Saraiva, 2003. p. 626.

13.4. A posição do Excelso Supremo Tribunal Federal. Na esteira da competência para deduções previdenciárias, o E. STF registrou entendimento no mesmo sentido, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 196517-PR, em 14.11.00 (Rel. Min. Marco Aurélio);

13.5. A coisa julgada. Silente o título executivo, ou seja, a sentença transitada em julgado, acerca dos descontos fiscais, na execução poderá se discutir a respeito de seu cabimento ou não, pois, neste caso, inexistindo debate na fase cognitiva, não se perfecciona a coisa julgada. Por outro lado, se autorizados os descontos, tudo quanto consta do título deve ser observado (base de cálculo, época própria...).

13.6. Responsabilidade e critérios para os descontos. O empregado é quem paga pelas contribuições fiscais, cabendo ao empregador apenas o dever de recolhê-las e comprovar nos autos este recolhimento. E quanto aos critérios, existem duas correntes. Uma, defende a necessidade do cálculo mês a mês, em atendimento ao princípio da capacidade econômica do contribuinte (artigo 145, parágrafo 1º, da CF/88), autorizando as deduções (art. 462 da CLT). Outra, capitaneada pelo C. TST (OJ 228 da SDI I/TST), dispõe que o cálculo deva acontecer ao final, sobre a totalidade das verbas tributáveis, porque o pagamento se constitui o fato gerador.

13.7. Verbas tributáveis e não tributáveis. O elenco de verbas passíveis ou não de incidência de imposto de renda encontra-se nos arts. 43 e 55, VIII, do Decreto nº 3.900/99, tendo importância, igualmente, o que consta do art. 70, § 5º, da Lei nº 9.430/96.

13.8. Incidência da contribuição fiscal sobre juros. A Orientação Jurisprudencial nº 228 da SDI I do C. TST, ao aludir ao total da condenação, sinaliza para a consideração dos juros na base de cálculo do imposto de renda, apesar de uma de suas Turmas, mais recentemente, ter se posicionado em sentido contrário.

13.9. Forma de cálculo do imposto de renda incidente sobre o valor da liquidação trabalhista. O Decreto nº 3.000/99 permite estabelecer-se uma criteriosa seqüência para o cálculo, a qual, no entanto, considerando o entendimento que se abraça quanto às verbas tributáveis ou não, poderá se alterar.

13.10. Questões controvertidas. Suscitam dúvidas a incidência ou a forma de incidência de imposto de renda sobre as seguintes verbas: a) férias e 13º salários; b) indenização decorrente de plano de demissão voluntária; c) multa do § 8º do art. 477 da CLT; d) indenização adicional; e) indenizações por danos morais e outras; f) férias indenizadas e proporcionais; g) licença-prêmio.

13.11. Indenização por ausência de desconto de imposto de renda em época própria. Não se entendendo pelo cálculo mês a mês dos descontos fiscais, o empregador pode sujeitar-se ao pagamento de indenização pelo prejuízo que o empregado vier a sofrer com o cálculo sobre o total.

13.12. É possível a atuação do órgão arrecadador quando se está a definir o *quantum* devido a título de imposto de renda? Não havendo regra específica a regular a matéria no âmbito da execução trabalhista, o Juiz do Trabalho é que, sem qualquer possibilidade, de participação da Receita Federal, define todos os critérios.

13.13. Consideração final. Adeptos à idéia de que a Justiça do Trabalho deve expandir seu campo de competência, e, mais, considerando a importância da discussão, presente em quase a totalidade das lides trabalhistas, já é chegada a hora de o legislativo, a exemplo do que ocorreu quanto às contribuições previdenciárias (Lei nº 10.035/00), editar lei específica, a fim de que desapareçam, ou, ao menos, se amenizem as dúvidas a respeito de tão relevante matéria. Georgenor de Souza Franco apresenta os motivos para tal afirmativa: “A uma, porque, ao reter o imposto sobre a renda, evita-se a sonegação fiscal. A duas, porque é dever de todos o pagamento de tributos, salvo as exceções legais. A três, porque são decisões da

Justiça do Trabalho que se executam, pelo que inexistente incorreção em promover esses recolhimentos no âmbito desse segmento do Poder Judiciário”²⁶.

14. Referências bibliográficas

CARRION, Valentin. **Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho**. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

_____ **Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho**. 28. ed. SP: Saraiva, 2003.

FRANCO, Georgenor de Souza. **Direito do Trabalho no STF**. n. 4. São Paulo: LTr, 2001.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues. **Capacidade Contributiva – Conteúdo e Eficácia do Princípio**. RJ: Ed. Renovar, 1988. nota 5. p. 70.

_____ **Revista de Direito Administrativo**. 189/92. Renovar. p. 70.

SANTOS, José Aparecido dos. **Curso de cálculos de liquidação trabalhista**. Curitiba: Juruá, 2002.

TEIXEIRA FILHO, Manoel Antonio. **Execução no processo do trabalho**. 7. ed. São Paulo: LTr, 2001.

²⁶ FRANCO, Georgenor de Souza. **Direito do Trabalho no STF**. n. 4. São Paulo: LTr, 2001. p. 73.