



A INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA EM ABONOS SALARIAIS CONCEDIDOS A SERVIDORES PÚBLICOS

THE INCIDENCE OF INCOME TAX ON SALARY ALLOWANCES GRANTED TO PUBLIC SERVANTS

Rodrigo de Almeida Leite¹

O presente artigo trata de investigar a incidência do imposto de renda em abonos salariais concedidos a servidores públicos. A matéria possui grande controvérsia, principalmente no tocante à discussão sobre a natureza jurídica do abono, que pode ser caracterizado como de natureza remuneratória ou indenizatória. Assim, através do método exploratório, com ênfase na doutrina e jurisprudência sobre o tema, discorreu-se sobre as peculiares da matéria, onde se concluiu que a maioria dos abonos são de natureza remuneratória, e, portanto, cabível a cobrança de imposto de renda. Não obstante, discutiu-se também se um ente da federação poderia criar uma lei para caracterizar um abono como de natureza indenizatória, mas esta possibilidade foi considerada inconstitucional, pois para a incidência do imposto se considera a sua natureza, e não eventual denominação distinta. Por fim, discutiu-se sobre o abono de permanência e a controvérsia de sua natureza jurídica, que foi considerada como remuneratória pelo Superior Tribunal de Justiça. Contudo, defende-se como plausível o entendimento de doutrina minoritária que entende ser o abono de permanência uma verba de natureza indenizatória, e assim, ser garantida a isenção do imposto de renda.

Palavras Chave: Abono; Imposto de Renda; Natureza Jurídica; Remuneratória; Indenizatória.

This paper aims to investigate the incidence of income tax on salary bonuses granted to public servants. The matter is highly controversial, especially regarding the discussion on the legal nature of the allowance, which can be characterized as remunerative or indemnifying in nature. Thus, through the exploratory method, with an emphasis on doctrine and jurisprudence on the subject, the peculiarities of the matter were discussed, where it was concluded that the majority of allowances are of a remunerative nature, and, therefore, income tax is applicable. However, it was also discussed whether an entity of the federation could create a law to characterize an allowance as compensatory in nature, but this possibility was considered unconstitutional, since the incidence of the tax takes into account its nature, and not any distinct name. Finally, there was a discussion about the permanence allowance and the controversy surrounding its legal nature, which was considered remunerative by the Superior Court of Justice. However, the understanding of

¹ Professor Associado do Departamento de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora, Campus Governador Valadares. Doutor em Ciência Política pela UFPE, Mestre em Direito pela Universidade de Lisboa e Graduado em Direito pela Universidade Católica de Pernambuco.





the minority doctrine that considers the permanence allowance to be a sum of indemnity nature is defended as plausible, and thus, income tax exemption is guaranteed.

Key words: Allowance; Income tax; Legal Nature; Remuneration; Compensation.

INTRODUÇÃO

Os abonos salariais são parcelas remuneratórias concedidas aos servidores públicos, com critérios definidos em lei.

Em razão da autonomia concedida aos entes da Federação, a União, os Estados, Municípios e o Distrito Federal podem conceder diferentes tipos de abonos aos seus servidores. Há benefícios que são concedidos uma vez por ano, outros que se prolongam por alguns meses, alguns são criados para todos os servidores do ente, outros para determinadas categorias. Assim, percebe-se que não há um padrão definido para criação dos abonos, desde que sejam feitos por lei e não violem norma hierarquicamente superior ou orientação vinculante do Supremo Tribunal Federal em sentido contrário.

Não obstante, sobre os abonos, em geral incide o desconto do imposto de renda. Isto porque grande parte da doutrina e jurisprudência entendem que os abonos são parcelas de natureza remuneratória, e não indenizatória. Mesmo assim, municípios podem tentar criar leis para beneficiar os servidores, instituindo que o abono tem natureza indenizatória, e neste caso, inicia-se uma discussão se este tipo de norma seria legal e constitucionalmente válida.

Neste sentido, o presente artigo busca investigar as nuances dos litígios em torno da incidência do imposto de renda sobre os abonos salariais dos servidores públicos. Assim, inicia com a definição do que são os abonos e em seguida discute a incidência do imposto de renda nesta parcela, arguindo-se também quando da não incidência do imposto em verbas de natureza indenizatória, uma vez que o cerne da incidência do imposto de renda está na configuração de se o abono tem natureza jurídica remuneratória ou indenizatória.

Em seguida, discorre-se sobre a possibilidade de criação de leis para configurar um abono como de natureza indenizatória, visando assim a isenção do imposto de renda para os servidores beneficiados.

Ao fim, serão tecidas considerações sobre o abono de permanência, instituído para aqueles servidores que cumpriram os requisitos para se aposentar, mas desejaram permanecer no serviço ativo, uma vez que este abono causou grande discussão no Superior Tribunal de Justiça em torno da configuração sobre a sua natureza jurídica, permanecendo, portanto, como um paradigma em torno da discussão sobre a matéria.

1 OS ABONOS SALARIAIS CONFERIDOS AOS SERVIDORES PÚBLICOS

Abonos podem ser configurados como um adiantamento em dinheiro, uma antecipação salarial, ou da forma mais comum para os servidores públicos, que é um valor a mais que é recebido (Martins, 2023, p. 657), geralmente conferido por lei. Trata-se de





um bônus, um “plus” remuneratório (Xavier e Memendoerfer, 2009, p. 47), que pode ser concedido periodicamente, como por exemplo, uma vez por ano, a cada cinco anos, ou outra variação temporal a depender do legislador.

Devido a autonomia administrativa da união, dos estados, municípios e distrito federal, cada ente poderá estabelecer os abonos salariais para seus servidores com regras próprias, desde que não haja violação à disposição legal superior ou de decisão do Supremo Tribunal Federal em contrário.

Como exemplo de abono, podemos citar o “abono educador” criado para os servidores do magistério do Município de Recife-PE, instituído pelo art. 42 da Lei Municipal n. 16.520/99 (Recife (PE), 1999), que definiu o pagamento anual de um valor definido por lei para cada servidor do magistério municipal. A redação original do dispositivo estabeleceu um valor de acordo com a remuneração da época, que vem sendo atualizado por leis posteriores ao longo do tempo:

LEI MUNICIPAL N. 16.520/99

Art. 42 Fica concedido a todos os integrantes do Grupo Ocupacional Magistério, no mês de outubro, um abono no valor de Cr\$ 220,00 (Duzentos e vinte reais). (Vide Leis nº 17.319/2007 nº 17.448/2008 nº 17.555/2009 nº 17.626/2010 nº 17.732/2011 nº 17.788/2012 nº 18.037/2014 e nº 19060/2023).

Parágrafo Único. O valor constante do "caput" será reajustado juntamente com a Tabela de Vencimento Básico (TVB) da Prefeitura do Recife, não podendo seu valor ficar abaixo do salário inicial desta Tabela. (Redação dada pela Lei nº 16.804/2002).

Portanto, o abono educador é um acréscimo na remuneração do servidor, cujo valor é dado de acordo com a Tabela de Vencimento Básico da carreira, sendo este acréscimo pago uma vez ao ano.

Os abonos podem ser criados também para beneficiar todas as categorias de servidores de um município. Veja-se, por exemplo, o caso do Município de Papagaios-MG, que criou no ano de 2006 um abono salarial para todos os servidores, que foram pagos ao longo de 9 meses:

LEI MUNICIPAL Nº 1240/2006

Art. 1º Fica o Executivo Municipal autorizado a conceder um abono salarial no valor de R\$ 50,00 (cinquenta reais) a todos os servidores do município nos meses de abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro, dezembro de 2006 e nos meses de janeiro, fevereiro março e abril de 2007.

Parágrafo Único - Que o abono de que trata o caput deste artigo não será incorporado ao salário dos servidores e nem servirá de base para cálculo de qualquer benefício, gratificação ou vantagens pessoais (Papagaios (MG), 2006).

Assim, fica caracterizado que para os servidores públicos, há uma grande liberdade de cada ente da federação em estabelecer critérios próprios para a criação de um abono salarial, que geralmente é um adicional remuneratório pago em uma ou mais parcelas, restrita a uma categoria ou várias de servidores públicos.





2 DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA NOS ABONOS

O Imposto de Renda é um tributo de competência da União, conforme determina o art. 153, III, da Constituição Federal:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

III - renda e proventos de qualquer natureza;

De acordo com Paulsen (2023), a definição de renda e proventos, que são os fatos geradores do Imposto de Renda, pode ser explicada nos seguintes moldes:

A extensão dos termos “renda” e “proventos de qualquer natureza” dá o contorno do que pode ser tributado e do que não pode ser tributado a tal título. Na instituição do imposto, o legislador ordinário não pode extrapolar a amplitude de tais conceitos, sob pena de inconstitucionalidade.

A renda é o acréscimo patrimonial produto do capital ou do trabalho. Proventos são os acréscimos patrimoniais decorrentes de uma atividade que já cessou. “Acréscimo patrimonial”, portanto, é o elemento comum e nuclear dos conceitos de renda e de proventos, ressaltado pelo próprio art. 43 do CTN na definição do fato gerador de tal imposto.

Alexandre (2023) procura melhor esclarecer a questão, explicando que o imposto de renda não incide apenas sobre a renda, mas também sobre os proventos de qualquer natureza (CF, art. 153, III). Em sua visão, o conceito de renda compreende o produto do capital (como os rendimentos obtidos com uma aplicação financeira), do trabalho (como o salário recebido pelo empregado) ou da combinação de ambos (como o lucro). Por sua vez, o conceito de proventos é definido “por exclusão, compreendendo todos os acréscimos patrimoniais não enquadráveis no conceito legal de renda. A título de exemplo, podem-se citar tanto os valores percebidos pelos aposentados (...)”.

Em complemento à Constituição, o Código Tributário Nacional disciplinou o imposto de renda no art. 43:

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

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 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. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.





Percebe-se, portanto, que o Código Tributário dispõe sobre o fato gerador do Imposto de Renda ao definir que o fato é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza que faz incidir o imposto.

Ainda mais esclarecedora é a lição de Sabbag (2018), que afirma que “a renda é a expressão jurídica, utilizável pela fenomenologia tributária para indicar o acréscimo de patrimônio. A “renda” expressa conteúdo de riqueza e revela incremento, acréscimo”.

Sabbag (2018) complementa a explicação, afirmando que a disponibilidade econômica ou jurídica (de renda) pode variar em função de:

- 1) renda de capital: aluguel, royalties, recebimentos decorrentes de aplicações, lucros etc.; renda do trabalho: salário, honorários, comissões etc.;
- 2) renda da combinação do capital e do trabalho: pró-labores, lucro etc.;
- 3) proventos de qualquer natureza: acréscimos patrimoniais não compreendidos no mencionado conceito de renda – aposentadorias, pensões, ganhos em loterias, doações etc.

2.1 DA NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA EM VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIAS

Grande parte da doutrina ao tratar da incidência do imposto de renda, explica que está bastante sedimentada, ainda, a jurisprudência no sentido de que as indenizações não ensejam a incidência de imposto de renda. “Isso porque não implicam acréscimo patrimonial, apenas reparam uma perda, constituindo mera recomposição do patrimônio, conforme o STF, RE 188.684-6/SP” (Paulsen, 2023).

Sob o tema, veja-se trecho do acórdão do RE 188.684-6/SP julgado pelo Supremo Tribunal Federal:

STF - RE 188.684-6/SP

“O imposto de renda, assim, não deve incidir sobre verbas indenizatórias ou sobre verbas utilizadas para garantir o acesso ao mínimo existencial, mas sobre valores que se caracterizem como aumento patrimonial.

Não há consenso, na doutrina ou na jurisprudência, acerca do alcance da expressão renda. O cerne das discrepâncias, como já alertava BULHÕES PEDREIRA em 1971 (Imposto de Renda. Rio de Janeiro: Justec, 1971, p. 2-10), tem por origem a circunstância de a maioria dos autores “ao procurarem definir renda, não se preocupar em saber o que é renda, e sim o que, no seu entender deve ser considerado renda pessoal como base da incidência do imposto”. Para o exame das questões postas neste recurso, creio ser suficiente considerar quatro aspectos para a definição da base de cálculo possível do imposto sobre a renda: (i) acréscimo patrimonial resultante do cômputo de certos (ii) ingressos e de certas (iii) saídas, ao longo de um dado (iv) período de tempo”.

Neste sentido, entende-se que as parcelas remuneratórias consideradas como renda ou proventos são tributáveis pelo imposto de renda, enquanto verbas remuneratórias de natureza indenizatória não incidem o imposto.

Assim, qual seria o conceito de verba de natureza indenizatória?





Alexandre (2023) afirma que “as verbas de natureza indenizatória, por servirem apenas para recompor o patrimônio jurídico dos beneficiários, não o aumentando, não estão sujeitas ao imposto”.

Segundo (2023) também explica que “uma indenização nada mais é que a recomposição de um patrimônio anteriormente desfalcado (sem acrescê-lo)”.

Para melhor ilustrar a diferença, iremos demonstrar alguns exemplos de parcelas remuneratórias que incidem imposto de renda.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) editou a Súmula 463, dispondo que incide imposto de renda sobre os valores percebidos a título de indenização por horas extraordinárias trabalhadas, ainda que decorrentes de acordo coletivo². Da mesma forma entendeu o STJ sobre a incidência de imposto de renda sobre os valores recebidos a título de horas extras e diferenças salariais em razão da natureza remuneratória dessas verbas³. Quanto ao adicional de um terço da remuneração das férias gozadas, também se sujeita à incidência do imposto de renda, visto que configura acréscimo patrimonial e não está beneficiado por nenhuma regra de isenção tributária⁴. Em outra ocasião, o STJ (REsp 1.459.779/MA) manteve incidência de imposto de renda sobre adicional de férias gozadas. Após intenso debate, o Tribunal, em julgamento de recurso repetitivo, decidiu que incide imposto de renda sobre o adicional de um terço de férias gozadas.

Por sua vez, a jurisprudência tem considerado que por constituírem indenização, é que não incide imposto de renda sobre a conversão em dinheiro de férias vencidas e não gozadas, sobre o pagamento de férias proporcionais não gozadas e sobre o respectivo acréscimo de 1/3, e sobre as licenças-prêmio não gozadas. Consideram-se também indenizatórios os pagamentos a título de auxílio-creche e as ajudas de custo pela utilização de veículo próprio, o auxílio alimentação e auxílio saúde.

3 A NATUREZA JURÍDICA DOS ABONOS SALARIAIS

Uma vez observada as questões sobre a incidência do imposto de renda, deve-se indagar: os abonos salariais pagos a servidores possuem natureza remuneratória ou indenizatória?

A partir da análise da explicação da doutrina e da jurisprudência, entende-se que se trata de parcela de natureza remuneratória, pois o mesmo é concedido como uma espécie de “gratificação” pelo serviço prestado, sendo pago uma vez por ano ou em parcelas mensais. Não se trata de uma indenização por danos morais, pelo uso de um bem particular em serviço ou de um direito que deveria ter usufruído e não o foi em razão de empecilho por parte da Administração Pública.

Note-se ainda que o inciso II, do art. 16, da Lei Federal 4.506/1964, define que serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado todas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício dos empregos, cargos ou funções, tais como: Adicionais, extraordinários, suplementações, abonos, bonificações, entre outros.

Portanto, em sendo parcela de natureza remuneratória, é devida a incidência de Imposto de Renda sobre o abono salarial pagos aos servidores públicos.

² STJ, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 25/08/2010.

³ STJ, AgRg no REsp 1.296.231/PR, rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 01/10/2013.

⁴ AgRg no AREsp 450.899/MS, rel. Min. Mauro Campbell, julgado em 25/02/2014.





4 SOBRE A (IM)POSSIBILIDADE DE ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DO ABONO ATRAVÉS DE CRIAÇÃO DE LEI

Em razão do abono salarial sofrer incidência de imposto de renda, algum gestor público (prefeito, governador), visando um bom relacionamento com os servidores públicos, poderia propor a criação de uma lei que definisse que o abono teria natureza indenizatória, e assim, isentá-lo do imposto.

Tomando como exemplo a criação de um abono para servidores municipais, uma vez que o abono foi instituído por meio de lei municipal, que rege o plano de carreiras de uma categoria de servidores municipais, poderia o Município instituir por meio de lei municipal que o abono tem natureza indenizatória, para assim, isentá-lo do pagamento de imposto de renda?

A resposta à pergunta é não!

Segundo (2017) explica que evidentemente não é relevante a presença do nome ‘indenização’, no valor recebido, “para determinar o afastamento da incidência do imposto de renda. Assim como não é o fato de uma indenização ser recebida com outro nome que irá autorizar a cobrança do imposto”.

A Lei Federal n. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que também regulamenta o imposto de renda, disciplina que a tributação ocorrerá independente da denominação dos rendimentos:

Lei n. 7.713, de 22 de dezembro de 1988

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90) (Vide ADIN 5422)
(...).

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

Sedimentando o entendimento sobre o abono de permanência previsto na Constituição, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que é legal o desconto do imposto de renda (IR) na fonte sobre o abono de permanência – valor pago ao servidor que opta por continuar em atividade mesmo tendo alcançado os requisitos para a aposentadoria.

No Recurso Especial n. 1.192.556, julgado em 25 de agosto de 2010, o STJ baseou-se no voto do relator, ministro Mauro Campbell Marques, para firmar a tese de que “sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda os rendimentos recebidos a título de abono de permanência a que se referem o parágrafo 19 do artigo 40 da Constituição Federal, o parágrafo 5º do artigo 2º e o parágrafo 1º do artigo 3º da Emenda Constitucional n. 41/2003, e o artigo 7º da Lei n. 10.887/2004”.

De acordo com o Ministro Campbell, não há lei que autorize considerar o abono de permanência como rendimento isento. O Ministro lembrou que a tributação independe da denominação dos rendimentos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. No caso do abono de permanência, o





rendimento tem natureza remuneratória por conferir acréscimo patrimonial ao servidor, o que configura fato gerador do imposto de renda.

Na hipótese analisada, a Seção reformou decisão do Tribunal de Justiça de Pernambuco (TJPE) segundo a qual o abono de permanência possuiria natureza indenizatória, não se sujeitando, portanto, ao imposto de renda. O recurso no STJ era do estado de Pernambuco.

Neste sentido, veja-se trecho do importante acórdão do Recurso Especial n. 1.192.556, o STJ, que pacificou a jurisprudência do STJ sobre a matéria:

Em conformidade com o § 1º do referido artigo, incluído pela Lei Complementar 104/2001, e ainda o § 4º do art. 3º da Lei 7.713/88, a tributação independe da denominação dos rendimentos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Acrescenta o art. 16 da Lei 4.506/64 que serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado, para fins de incidência do Imposto de Renda, todas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício de empregos, cargos ou funções, tais como as importâncias pagas a título de "abonos", conforme expressamente previstos no inciso I do citado artigo, cujo parágrafo único, por sua vez, prevê que serão também classificados como rendimentos de trabalho assalariado quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações tributáveis.

Portanto, sujeitam-se incidência do Imposto de Renda os rendimentos recebidos a título de abono de permanência a que se referem o § 19 do art. 40 da Constituição Federal, o § 5º do art. 2º e o § 1º do art. 3º da Emenda Constitucional 41/2003, e o art. 7º da Lei 10.887/2004.

Não há lei que autorize considerar o abono de permanência como rendimento isento⁵.

Portanto, mesmo que um município publicasse uma lei definindo o abono salarial como uma parcela de natureza indenizatória, a norma poderia ser considerada ilegal e inconstitucional, uma vez que para a incidência do imposto de renda, o que importa é a natureza da parcela remuneratória, e não a sua denominação.

5 A DISCUSSÃO EM TORNO DA INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE O ABONO DE PERMANÊNCIA

O Abono de Permanência é um incentivo pago ao servidor público que já preencheu todos os requisitos para se aposentar, mas opta por permanecer na ativa. Nesse caso, o benefício consiste em o servidor continuar recolhendo a contribuição previdenciária mensal, mas recebendo o Abono de Permanência, mensalmente, com valor idêntico ao da contribuição previdenciária em retribuição por continuar na ativa, trabalhando, mesmo já tendo cumprido os requisitos para se aposentar.

Conforme lição de Sertão (2006), a instituição do abono de permanência tem dois objetivos: a) incentivar o servidor que alcançou os requisitos para se aposentar, para que permaneça na ativa; e b) proporcionar economia ao Estado, uma vez que a permanência do servidor na ativa, “consegue postergar no tempo a dupla despesa de pagar proventos a este e remuneração ao que o substituirá”.

⁵ STJ, REsp 1.192.556/PE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, publicado no DJe de 06/09/2010.





De acordo com Castro e Lazzari (2023, p. 1996), o pagamento do abono de permanência nada mais é, “em termos práticos e matemáticos, do que a devolução da contribuição previdenciária a que estava obrigado o servidor até a véspera do implemento de todos os requisitos para a aposentadoria voluntária”. Harada (2018, p. 422), por sua vez, explica que em termos tributários, este abono significa uma imunidade temporária e condicional. Assim, o servidor fica imune de contribuição social se continuar “trabalhando além do necessário, mas, se ele cair na aposentadoria compulsória, por presumível perda de capacidade laborativa, passa a ser contribuinte novamente”.

A institucionalização do abono de permanência tem início com a Emenda Constitucional 20/1998, em seu artigo 3º, § 1º, que criou o incentivo permanência de livre adesão para estimular o adiamento da aposentadoria pelos servidores titulares de cargo público, que completadas as exigências para aposentadoria integral, optasse por permanecer em atividade, situação em que faria jus à isenção da contribuição previdenciária até a efetiva aposentadoria. Nesta época, o servidor aposentado ainda não contribuía com a previdência. Assim determina a EC 20/98:

Art. 3º - É assegurada a concessão de aposentadoria e pensão, a qualquer tempo, aos servidores públicos e aos segurados do regime geral de previdência social, bem como aos seus dependentes, que, até a data da publicação desta Emenda, tenham cumprido os requisitos para a obtenção destes benefícios, com base nos critérios da legislação então vigente.

§ 1º - O servidor de que trata este artigo, que tenha completado as exigências para aposentadoria integral e que opte por permanecer em atividade fará jus à isenção da contribuição previdenciária até completar as exigências para aposentadoria contidas no art. 40, § 1º, III, "a", da Constituição Federal.

Em seguida, a Emenda Constitucional 41/2003, que trouxe a contribuição previdenciária sobre os proventos da aposentadoria, reformulou o instituto, que passou a denominar-se “abono de permanência”. Neste sentido, veja-se como ficou a redação do § 19, do art. 40 da CF, com a supracitada emenda:

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

(...).

§ 19. O servidor de que trata este artigo que tenha completado as exigências para aposentadoria voluntária estabelecidas no § 1º, III, a, e que opte por permanecer em atividade fará jus a um abono de permanência equivalente ao valor da sua contribuição previdenciária até completar as exigências para aposentadoria compulsória contidas no § 1º, II.

A última reforma da previdência, concretizada pela Emenda Constitucional n. 103/2019, instituiu inovações sobre o tema, alterando novamente a redação do § 19, do Artigo 40 da Constituição Federal, e assim remetendo aos entes federativos a decisão sobre conceder ou não o benefício. Observe-se a nova redação do dispositivo referido:

Art. 40.

(...)





§ 19. Observados critérios a serem estabelecidos em lei do respectivo ente federativo, o servidor titular de cargo efetivo que tenha completado as exigências para a aposentadoria voluntária e que opte por permanecer em atividade poderá fazer jus a um abono de permanência equivalente, no máximo, ao valor da sua contribuição previdenciária, até completar a idade para aposentadoria compulsória.

Após a configuração do abono de permanência pela Emenda Constitucional n. 41/2003, diversas entidades de classes começaram a impetrar ações na justiça, uma vez que os abonos eram pagos aos servidores, mas incidia sobre o valor do abono o imposto de renda. Assim, as entidades consideravam que o abono de permanência teria um caráter indenizatório, ou seja, era apenas uma mera devolução de recursos da contribuição previdenciária que estava sendo paga, mesmo estando o servidor trabalhando.

Assim, ao chegar no Superior Tribunal de Justiça, a 1ª. Turma decidiu no REsp 1.021.817/MG, em 2008, que o constituinte reformador pretendeu, ao instituir o abono, a propósito de incentivo ao adiamento da inatividade, “anular o desconto da referida contribuição. Sendo assim, admitir a tributação desse adicional pelo imposto de renda, representaria o desvirtuamento da norma constitucional”:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ABONO PERMANÊNCIA. CF, ART. 40, § 19. IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA. CPC, ART. 535. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. CPC, ART. 273. MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA. SÚMULA 211/STJ.

I - Não ficou demonstrada a alegada violação ao art. 535, do Código de Processo Civil.

II - Não está prequestionada a matéria atinente aos requisitos para a antecipação dos efeitos da tutela (CPC, art. 273), sendo inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal a quo (Súmula 211/STJ).

III - O constituinte reformador, ao instituir o chamado "abono permanência" em favor do servidor que tenha completado as exigências para aposentadoria voluntária, em valor equivalente ao da sua contribuição previdenciária (CF, art. 40, § 19, acrescentado pela EC 41/2003), pretendeu, a propósito de incentivo ao adiamento da inatividade, anular o desconto da referida contribuição. Sendo assim, admitir a tributação desse adicional pelo imposto de renda, representaria o desvirtuamento da norma constitucional. IV- Agravo regimental improvido⁶.

Em contraste, a 2ª Turma do STJ, ao julgar o REsp 1.105.814/SC, em 2009, decidiu de modo divergente, ou seja, pela incidência do imposto sobre o abono em questão, e o fez na afirmação de que “o abono de permanência possui, pois, natureza remuneratória por conferir acréscimo patrimonial ao beneficiário e configura fato gerador do imposto de renda, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional”. Veja-se o teor da ementa do acórdão:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – ART. 43 DO CTN – PREQUESTIONAMENTO IMPLÍCITO – ABONO PERMANÊNCIA PREVISTO NO ART. 40, § 19, DA CF – NATUREZA JURÍDICA – VERBA REMUNERATÓRIA – IMPOSTO DE RENDA – INCIDÊNCIA.

⁶ STJ, REsp 1.021.817/MG, Rel. Min. Francisco Falcão, publicado no DJe de 01/09/2008.





1. A Corte Especial deste Tribunal entende não ser necessária a menção explícita aos dispositivos legais no texto do acórdão recorrido para que seja atendido o requisito de prequestionamento.
2. Discute-se nos autos a natureza jurídica, para fins de incidência de imposto de renda, da verba denominada abono de permanência cabível ao servidor que, completado as exigências para aposentadoria voluntária, opte por permanecer em atividade.
3. É faculdade do servidor continuar na ativa quando já houver completado as exigências para aposentadoria voluntária. A permanência em atividade é opção que não denota supressão de direito ou vantagem do servidor e, via de consequência, não dá ensejo a qualquer reparação ou recomposição de seu patrimônio.
4. O abono de permanência possui natureza remuneratória por conferir acréscimo patrimonial ao beneficiário e configura fato gerador do imposto de renda, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional. Recurso especial improvido⁷.

Para dirimir estas divergências, foi instaurado o instituto do Tema Repetitivo n. 424, no julgamento do REsp 1.192.556/PE, em 2010, na 1ª. Seção do STJ, onde se firmou o entendimento de que incide imposto de renda sobre o abono de permanência. Veja-se a ementa do acórdão:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ABONO DE PERMANÊNCIA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

I. Sujeitam-se incidência do Imposto de Renda os rendimentos recebidos a título de abono de permanência a que se referem o § 19 do art. 40 da Constituição Federal, o § 5º do art. 2º e o § 1º do art. 3º da Emenda Constitucional 41/2003, e o art. 7º da Lei 10.887/2004. Não há lei que autorize considerar o abono de permanência como rendimento isento.

2. Recurso especial provido⁸.

O precedente repetitivo REsp n. 1.192.556/PE fundamentou-se, então em: 1º) no princípio da universalidade do Imposto de Renda; 2º) na ausência de lei isentiva expressa; e 3º) na natureza remuneratória do referido abono, ainda que este quesito não foi abordado com a profundidade devida no acórdão.

O Supremo Tribunal Federal posteriormente foi instado a se pronunciar quanto à exigibilidade do Imposto de Renda sobre os valores recebidos por servidor público a título de abono de permanência. Na oportunidade, embora se trate de instituto com disposição constitucional, a Corte Constitucional afastou a repercussão geral do tema porquanto a controvérsia a respeito da incidência do imposto de renda sobre as verbas percebidas a título de abono de permanência é de natureza infraconstitucional, não havendo, portanto, matéria constitucional a ser analisada (Tema 677 STF⁹).

A 1ª. Seção do STJ ainda iria se pronunciar novamente sobre a questão, em sede de Embargos de Divergência, uma vez que havia uma decisão da 1ª. Turma do tribunal que decidiu que a incidência do imposto de renda sobre o abono somente deveria ter validade a partir do julgamento do REsp 1.192.556/PE, representativo da controvérsia, ou seja, a partir de 06/09/2010, modulando, portanto, os efeitos da decisão. Contudo, a

⁷ STJ, REsp 1.105.814/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, publicado no DJe de 27/05/2009.

⁸ STJ, REsp 1.192.556/PE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, publicado no DJe de 06/09/2010.

⁹ STF, Tema 677, Leading Case RE 688001, Pleno, Relator(a): Min. Teori Zavascki, Julgamento em 03/10/2013.





1ª. Seção decidiu seguir a orientação majoritária da 2ª. turma, de que decidia pela plena adoção do acórdão proferido pela Primeira Seção no REsp 1.192.556/PE, independentemente se os fatos geradores e/ou a ação ajuizada são anteriores ao seu advento:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE O ABONO DE PERMANÊNCIA. TERMO A QUO. JULGADO PARADIGMA EM CONSONÂNCIA COM A ORIENTAÇÃO DO STJ EM RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. RESP 1.192.556/PE, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973. ACÓRDÃO EMBARGADO QUE MODULA OS EFEITOS DO REPETITIVO. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PROVIDOS.

1. Cuida-se de Embargos de Divergência contra acórdão da Primeira Turma do STJ que entendeu que incide imposto de renda sobre o abono de permanência, mas somente a partir de 6/9/2010, modulando os efeitos do REsp 1.192.556/PE, representativo da controvérsia.

2. O acórdão da Primeira Turma do STJ, apesar da nomenclatura utilizada, determinou, para o presente caso, a “modulação dos efeitos” do acórdão proferido pela Primeira Seção no REsp 1.192.556/PE, julgado sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973. Nos presentes autos, o voto vencedor do Ministro Benedito Gonçalves remete à fundamentação utilizada no acórdão exarado no REsp 1.596.978/RJ.

3. Já a Segunda Turma do STJ entende pela plena adoção do acórdão proferido pela Primeira Seção no REsp 1.192.556/PE, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, independentemente se os fatos geradores e/ou a ação ajuizada são anteriores ao seu advento (AgRg no REsp 1.418.580 RS. Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 5/2/2014; AgInt no REsp 1.590.222/DF, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 17/11/2016, e AgRg nos EDcl no REsp 1.528.006/DF, Relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 17/3/2016).

4. Deste modo, o cotejo analítico não apresenta dificuldades, uma vez que a discrepância entre os arestos está literal e especificamente demonstrada, vale dizer, enquanto o primeiro, o aresto combatido, determina que a tese assentada no REsp 1.192.556/PE, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/73, não deve atingir “fatos geradores passados quando maléfica ao sujeito passivo da obrigação tributária”, o acórdão paradigma entende pela plena aplicação daquele precedente repetitivo, sem nenhuma espécie de modulação temporal de seus efeitos, posicionamento esse que deve prevalecer no presente caso.

5. Embargos de Divergência providos¹⁰.

Observa-se, portanto, que o abono de permanência, embora concretizado nos moldes atuais com a Emenda Constitucional n. 41/2003, somente teve pacificação jurisprudencial sobre a sua natureza jurídica em 2019.

Registre-se, por oportuno, o entendimento na doutrina de Paulsen e Melo (2022, p. 31), que entende que a posição do STJ de considerar o abono de permanência como de natureza remuneratória “não é adequada, porquanto se revela nítido caráter indenizatório nessa verba, e não remuneratório”. No mesmo sentido, Filho (2023, p. 1361), que ao comentar sobre a base de incidência das contribuições previdenciárias, cita a exclusão do

¹⁰ STJ, Embargos de Divergência – Resp nº 1.548.456 – BA, 1ª. Seção, Rel. Min. Herman Benjamin, publicado no Dje. em 16/04/2019.





abono de permanência, uma vez que este ostenta cunho indenizatório, por ser uma compensação por despesas a cargo do servidor.

Ainda mais enfático em considerar o abono de permanência como parcela de natureza indenizatória, Elias (2009, p. 79) defende que o referido abono tem o propósito de compensar o não exercício de um direito, que é a aposentadoria, e por essa razão, da mesma forma que em outras situações, a doutrina e a jurisprudência atribuem ao titular de um direito uma compensação pecuniária pelo seu não exercício. Como exemplo, cita o caso de um trabalhador que, por necessidade do serviço, deixe de gozar parte de suas férias tem direito a ser indenizado pelos dias a mais que trabalhou. Assim, “se o servidor deixa de exercer o direito de aposentar-se para continuar em atividade, traz economia ao Estado e deve, por isso, em contrapartida, ser indenizado por meio do abono permanência” (Elias, 2009, p. 79). Por esta razão não deveria incidir o imposto de renda sobre o abono de permanência.

CONCLUSÕES

Ante as considerações tecidas no presente artigo, considera-se que é legalmente permitida a incidência do imposto de renda sobre os abonos salariais, bem como que não há plausibilidade jurídica para criação de norma municipal ou estadual que vise considerar os abonos como parcelas indenizatórias (objetivando isenção tributária), uma vez que para a incidência do imposto de renda, o que importa é natureza da parcela, que em geral é remuneratória.

Importante discussão foi travada com o abono de permanência, onde o Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento jurisprudencial em torno da natureza jurídica do referido abono, optando por caracterizá-lo como de natureza remuneratória.

Embora esta tese seja a dominante na jurisprudência e sem muitas discussões na doutrina, que acabam por repetir e concordar com o entendimento do STJ, entende-se que há plausibilidade na doutrina minoritária que entende ser o abono de permanência uma verba de natureza indenizatória.

Note-se que a manutenção de um servidor experiente no serviço público é por demais interessante para a administração pública, uma vez que evita a contratação de um novo servidor sem experiência, que tomará tempo e gastos para ser treinado e conseguir a expertise daquele que se dedicou vários anos de sua vida para o *munus* público. Além desta questão, há uma grande economia para o Estado, uma vez que com a aposentadoria do servidor, o ente público terá que arcar com duas remunerações, a do aposentado e de seu substituto.

Assim, por mais que o abono de permanência seja um adicional na remuneração do servidor, não deveria incidir o imposto de renda sobre esta parcela, “pois além de ser um incentivo para o servidor adiar sua aposentadoria, tem o propósito de neutralizar a cobrança da contribuição previdenciária, que será desvirtuado se sofrer tributação” (Elias, 2009, p. 86). Desta forma, considera-se ser o abono de permanência um abono com características peculiares, onde a doutrina e jurisprudência deveriam refletir mais sobre a sua natureza jurídica, para que não sejam cometidas injustiças com os servidores públicos.





REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2023.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. **Manual de direito previdenciário**. 26. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2023.

ELIAS, Gustavo Terra. Regime jurídico do abono de permanência. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 72, n.3, ano XXVII, julho-agosto-setembro de 2009, p. 78-89. Disponível em: <https://revista1.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/493.pdf> . Acesso em; 04 abril de 2024.

FILHO, José dos Santos Carvalho. **Manual de Direito Administrativo**. 37 ed. Barueri: Atlas, 2023.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Direito do Trabalho**. 39. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

PAPAGAIOS (MG), **Lei nº 1.240, de 19 de abril de 2006**. Autoriza o executivo municipal a conceder abono salarial aos servidores municipais e contém outras providências. Disponível em: <https://www.papagaios.mg.leg.br/documento/lei-ordinaria-no-1240-2006-857> . Acesso em: 04 de abril de 2024.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 14. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 12. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

RECIFE (PE), **Lei n. 16.520, de 20 de outubro de 1.999**. Dispõe sobre o plano de cargos, carreira e remuneração - PCCR, do quadro efetivo do pessoal do grupo ocupacional magistério da rede de ensino público da prefeitura da cidade do Recife e dá outras providências. Recife-PE. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/pe/r/recife/lei-ordinaria/1999/1652/16520/lei-ordinaria-n-16520-1999-dispoe-sobre-o-plano-de-cargos-carreira-e-remuneracao-pccr-do-quadro-efetivo-do-pessoal-do-grupo-ocupacional-magisterio-da-rede-de-ensino-publico-da-prefeitura-da-cidade-do-recife-e-da-outras-providencias> . Acesso em: 04 de abril de 2024.

SABBAG, Eduardo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.





SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Código Tributário Nacional: anotações à Constituição, ao Código Tributário Nacional e às Leis Complementares 87/1996 e 116/2003**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SERTÃO, Alex Sandro Lial. Abono de permanência. **Revista do Tribunal de Contas do Estado do Piauí**, v. 10, n. 1, jan./dez., 2006, p. 119–121.

XAVIER, Roberta Martins; EMMENDOERFER, Magnus Luiz. Abono Permanência em uma instituição federal de ensino superior: aplicação e desdobramentos. **Revista do Serviço Público - RSP**, v. 60, n. 1, jan. 2009, p. 47-60.

