



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
UNIDADE ACADÊMICA DE DIREITO
CURSO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS

SAMUEL DE SOUSA OLIVEIRA

O CARÁTER JURÍDICO DAS HORAS EXTRAS PARA INCIDÊNCIA DO
IMPOSTO DE RENDA: INDENIZAÇÃO OU ACRÉSCIMO DE RENDA?

SOUSA - PB
2008

SAMUEL DE SOUSA OLIVEIRA

O CARÁTER JURÍDICO DAS HORAS EXTRAS PARA INCIDÊNCIA DO
IMPOSTO DE RENDA: INDENIZAÇÃO OU ACRÉSCIMO DE RENDA?

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Jurídicas e Sociais do CCJS da Universidade Federal de Campina Grande, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Orientador: Professor Dr. Anrafel de Medeiros Lustosa.

SOUSA - PB
2008

SAMUEL DE SOUSA OLIVEIRA

O CARÁTER JURÍDICO DAS HORAS EXTRAS PARA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO
DE RENDA: INDENIZAÇÃO OU ACRÉSCIMO DE RENDA?

Monografia apresenta ao Curso de Ciências Jurídicas e Sociais, da Universidade Federal de Campina Grande, em cumprimento dos requisitos necessários para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Aprovada em: ____ de ____ de 2008.

BANCA EXAMINADORA

Doutorando Prof. Anáfel de Medeiros Lustosa
ORIENTADOR

Prof. Paulo Abrantes
EXAMINADOR 1

Prof. Francivaldo
EXAMINADOR 2

Dedico,

O sucesso que conquisto hoje, a Deus, por sempre está me guiando em todos os momentos de minha vida; ao meu pai, Samuel, cuja coragem, estímulo, honestidade e amor ao que faz servem de modelo o qual procuro seguir ao longo de minha vida; a minha primeira mãe, Francisca, que sempre lutou por mim; a minha segunda mãe, Vanda, que apesar de ausente, devo muito, por sua renúncia, sacrifício e amor, os quais jamais esquecerei; a minha família, em especial a minha avó, Maria Guedes, a quem dedico o título de terceira mãe e a minha tia Sergina; e a minha namorada Maévia, exemplo de compreensão e carinho.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, cuja generosidade e Amor, permitiu a produção deste trabalho e de momentos especiais como esse em minha vida.

Aos meus familiares, pais, avós, tios, irmãos, primos e todos sem exceção, pelo incentivo e apoio prestados durante toda o decorrer do curso.

A todos os colegas da faculdade em especial a Sidney e Ialy, com quem dividi bons momentos durante os últimos cinco anos.

A todos os professores e colaboradores que contribuem para a manutenção e funcionamento correto das instalações da Faculdade. Em especial, ao professor e orientador Anrafel de Medeiros Lustosa, brilhante professor, com sua seriedade e excelente capacidade de síntese.

Obrigado, pois sem vocês nada seria possível.

"Nunca espere algo que não deseja, e nunca deseje algo que não espera".

(Dr. Raymond Holliwell)

RESUMO

O trabalho em tela tem por objetivo analisar o caráter indenizatório do Adicional de Horas Extras em face de incidência do Imposto de Renda. Trata-se de um assunto de relevante importância, uma vez que faz parte do cotidiano dos trabalhadores brasileiro e por existir divergências doutrinárias a respeito do tema em discussão. A idéia de produzir o presente trabalho científico originou-se de um artigo que li numa revista jurídica ao longo do curso de Direito, que me trouxe um questionamento acerca do tema. Serão utilizadas pesquisas doutrinárias e decisões judiciais, utilizando o método exegético-jurídico. A problemática deste trabalho esta ligada a seguinte questão: O Adicional de Horas Extras tem caráter Indenizatório ou Remuneratório, para fins de incidir o Imposto de Renda? Será abordada a estruturação de ambos os Institutos, desde seu início histórico até os dias atuais, acrescentando uma análise sobre os princípios que os regem, sua incidência e legalidade. De modo mais incisivo, será confrontado a legalidade de se cobrar o Imposto de Renda sobre o Adicional de Horas Extras, visto que não está positivado que Horas Extras possuam caráter indenizatório, muito embora uma abordagem mais aprofundada no tema possa esclarecer melhor esse questionamento. Por fim, a partir do estudo realizado sobre os dois institutos jurídicos em tela, o autor fará uma análise sobre a legalidade da cobrança ou não do Imposto de Renda sobre o Adicional de Horas Extras.

Palavras-chave: Horas Extras. Imposto de Renda. Indenização. Remuneração.

ABSTRACT

The work on screen aims to examine the character of indenizatório Additional hours of extras in the face of incidence of Income Tax. It is a matter of importance, since it is part of daily life for workers by Brazilian and doctrinal differences exist about the topic under discussion. The idea of producing this scientific work originated from a magazine article I read a notice over the course of law, has brought me a question about the subject. Will be used searches and doctrinal judgments, using the method exegetic-law. The issue of this work was linked to following question: The Additional hours of extras here is Indenizatório or Remuneratório, aiming to address the Income Tax? It will be discussed the structuring of both institutes, since beginning its history until the present day, adding an analysis on the principles that govern, their impact and legality. As more teeth, will be issued if the legality of the Income Tax charge on the additional hours of extras, since that is not positivado hours Extras indenizatório have character, although a more thorough approach on the issue could clarify this question. Finally, from the study on the two legal institutions on screen, the author will make an analysis on the legality of the charge or not the Income Tax on the additional hours of extras.

Keywords: Extras hours. Income Tax. Indemnity. Remuneration.

SUMÁRIO

RESUMO	06
ABSTRACT	07
INTRODUÇÃO.....	09
CAPÍTULO 01 DA JORNADA DE TRABALHO.....	12
1.1 Breve histórico da jornada de trabalho.....	12
1.2 Conceito de jornada de trabalho.....	16
CAPÍTULO 02 HORAS EXTRAORDINÁRIAS.....	20
2.1 Regulamentação das horas extras.....	20
2.2 A jornada de trabalho X horas extras.....	25
CAPÍTULO 03 IMPOSTO DE RENDA.....	27
3.1 Aspectos históricos do imposto de renda.....	27
3.2 Imposto de Renda no Brasil.....	30
3.3 Fato Gerador do Imposto de Renda.....	35
CAPÍTULO 04 IMPOSTO DE RENDA X HORAS EXTRAS.....	38
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	58
REFERENCIAS.....	61

INTRODUÇÃO

A proteção à jornada de trabalho, bem como a existência das Horas Extras, são importantes institutos do Direito Trabalhista Brasileiro que visam garantir melhores condições ao empregado, protegendo a saúde e a dignidade humana. Tais institutos passaram por diversas mudanças até chegarem ao que vem prescrito na Constituição Federal e na Consolidação das Leis Trabalhista. É certo que muito falta para atingir um patamar mais justo e igualitário entres os seres humanos, porém muito já foi alcançado desde o surgimento da relação empregado e empregador. Foi-se o tempo da escravidão, muito embora ainda existam resquícios dessas épocas e de outras mazelas nas relações de trabalho atuais.

O instituto do Imposto de Renda, de competência Federal, tem como objetivo tributar, de pessoa física ou jurídica, o acréscimo de receita, ou seja, o lucro. Dentre suas características está a contribuição em cima da percentagem do valor arrecadado. Essa função busca atender ao princípio constitucional de tributar de maneira progressiva a renda, cobrando mais de quem tem mais e isentando quem possui menos. Os impostos brasileiros servem de um modo geral, para financiar o orçamento Estatal, o qual possui crônicas deficiências.

Diante desses dois fatores distintos e aparentemente sem nenhuma ligação, existe atualmente uma celeuma: Direito Tributário x Direito Trabalhista. Esse conflito vem gerando empolgantes debates no meio jurídico. Tal confusão é gerada pelo fato da caracterização ou não das Horas Extras, mais precisamente no seu adicional, como remuneração ou indenização para fins de incidência do Imposto Renda.

Atualmente no que tange a jornada de trabalho, existe um limite legal garantindo uma jornada semanal não superior a 44 horas, Art. 7º, XIII, CF/88. O fundamento normativo desse preceito está ligado diretamente às necessidades humanas de descansar, recompor suas energias, se socializar com seus semelhantes, participar ativamente da família. Porém, existem momentos que se torna necessário que alguns bens jurídicos sejam sacrificados momentaneamente em função de outro.

São casos assim que permitem a realização das horas extraordinárias. Este é o meio pelo qual o legislador garante ao trabalhador uma compensação pela perda sofrida, muitas vezes por uma necessidade econômica, outras vezes por força-maior ou necessidade de urgência na realização de um serviço imprescindível a atividade da empresa. O fato é que diante do direito lesionado do trabalhador de descansar é necessário que o mesmo seja compensado, ou melhor, “indenizado”.

Relacionando essa realidade ao instituto do Imposto de Renda, regulamentado atualmente pelo decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, tem-se a aplicação de tributação sobre a realização de renda, ou melhor, o acréscimo patrimonial.

Neste trabalho serão abordados os principais aspectos envolvendo esses dois institutos - Adicional de Horas Extras e Imposto de Renda, desde seu início até a aplicabilidade nos dias atuais.

O objetivo desta pesquisa é analisar se a incidência do Imposto de Renda sobre o Adicional de Horas Extras é legal ou não, considerando, para esse fim se o adicional é ou não remuneração.

O trabalho em questão é um estudo bibliográfico sobre a legalidade da incidência ou não do Imposto de Renda no Adicional de Horas Extras, utilizando-se também de pesquisa jurisprudencial sobre o tema.

O capítulo primeiro tratará da conceituação da Jornada de Trabalho, fazendo uma análise retrospectiva sobre os principais momentos históricos da humanidade que contribuíram para a formação de relevante instituto.

O segundo capítulo versará sobre as Horas Extras em si. Fará um estudo aprofundado da conceituação e dos princípios que regem as Horas Extras. Buscará trazer ao leitor justificativas para a necessidade de se regulamentar importante instituto.

No terceiro capítulo será feita uma abordagem completa sobre o Imposto de Renda incluindo suas características e princípios que o regem, como também um breve relato histórico sobre sua criação e os motivos que o justificaram até os dias atuais.

O quarto capítulo abordará o conflito de entendimento doutrinário e jurídico a respeito da legalidade da incidência ou não do Imposto de Renda sobre o Adicional de Horas Extras, considerando aspectos remuneratórios, bem como indenizatórios.

CAPÍTULO 1 DA JORNADA DE TRABALHO

Atualmente o sistema legal brasileiro conta com um efetivo conjunto de leis que disciplinam as questões trabalhistas e suas especificidades. É certo que a Consolidação das Leis Trabalhistas não conseguem resolver todas as questões de modo igual, justo e eficaz para ambos os lados, no entanto, tem grande aceitação no mundo jurídico e nas relações trabalhistas de um modo geral, seja pela celeridade nos procedimentos que garantem uma rápida decisão, seja na proteção ao trabalhador no seu aspecto individual, como parte mais frágil da relação, necessitando assim, de olhar diferenciado pela lei. Em suma, a justiça trabalhista vem atendendo aos anseios populares pela sua efetividade em solucionar conflitos e celeridade nesse procedimento, servindo de exemplo para outras áreas do direito. Ademais, essa situação passou por diversas fases evolutivas para se chegar ao direito conquistado, atualmente na área em questão.

1.1 Breve histórico da jornada de trabalho

Muitas foram as lutas sociais que deram origem ao Direito Trabalhista como se conhece atualmente, principalmente o direito à jornada de trabalho de oito horas diárias. A discussão tomou contraste com a Revolução Francesa e com a Revolução Industrial, a primeira trazendo ideais de igualdade, liberdade e fraternidade juntamente com a defesa do homem livre e responsável pelo seu destino, e a segunda trazendo uma enorme necessidade de mão-de-obra nas indústrias Europeias para suprir o grande consumo que se fazia perante as invenções tecnológicas. Contudo, as pessoas empregadas nessas indústrias não tinham qualquer tipo de proteção trabalhista. Nessa época homens, mulheres e crianças eram “obrigados” a trabalhar até 19 horas diárias sem o mínimo de condições seguras e higiênicas.

Na época, as paróquias eram espécies de unidades da administração civil inglesa, uma subdivisão territorial do condado criada pela “Lei dos Pobres”. Essas paróquias

encarregavam-se de legalizar a compra e venda de menores como mão de obra para os distritos industriais como assevera Amauri Mascaro (2001, p. 16):

Houve verdadeiros contratos de compra e venda de menores, estabelecidos entre industriais e administradores de impostos dos pobres, fato relatado pelo historiador Claude Fohlen, que assim se expressa: ‘Se lhes afirmava seriamente, de modo mais positivo e mais solene, que iriam transformar-se todos, desde o momento de seu ingresso na fábrica, em damas e cavalheiros, assegurando-lhes que comeriam *roastbeef* e *plum-pudding*, que poderiam montar os cavalos dos seus amos, que teriam relógios de prata e os bolsos sempre cheios, e não eram os empregadores os seus subalternos os autores de tão infame engano, senão os próprios funcionários das paróquias’. No sórdido intercâmbio.

Na época, a cultura local entendia que não existia nenhum ser humano de mais de quatro anos que não podia ganhar a vida trabalhando. Sendo aplicadas brutais penalidades àqueles que não produzissem de maneira satisfatória a seus “donos”. Após os relatos realizados por Claude Fohlen, e citados por Amauri Mascaro (2001, p.16-17) foi instaurada uma comissão para apurar os fatos acerca do tema e seguem algumas transcrições das respostas obtidas:

1.Pergunta: A que horas vão as menores a fábrica? Resposta: Durante seis semanas foram às três horas da manhã e voltaram às dez horas da noite. 2. Pergunta: Quais os intervalos concedidos, durante às dezenove horas, para descansar ou comer? Resposta: Quinze minutos para o desjejum, meia hora para o almoço e quinze minutos para beber. 3. Pergunta: Tinha muita dificuldade para despertar suas filhas? Resposta: Sim, a princípio tínhamos que sacudi-las para se levantarem, bem como vestirem-se antes de ir ao trabalho. 4. Pergunta: Quanto tempo dormiam? Resposta: Nunca se deitavam antes das onze horas, depois de dar-lhes algo que comer e, então, minha mulher passava toda a noite em vigília ante o temor de não despertá-las na hora certa. 5. Pergunta. A que horas eram despertadas? Resposta: Geralmente, minha mulher e eu nos levantávamos às duas horas da manhã para vesti-las. 6. Pergunta: Então, somente tinham quatro horas de repouso? Resposta: Escassamente quatro. 7. Pergunta: Quanto tempo durou essa situação? Resposta: Umas seis semanas. 8. Pergunta: Trabalhavam desde as seis horas da manhã até as oito e meia da noite? Resposta: Sim, é isso. 9. Pergunta: As menores estavam cansadas com esse regime? Resposta: Sim, é isso. Mas de uma vez ficaram adormecidas de boca aberta. Era preciso sacudi-las para que comessem. 10. Pergunta: Suas filhas sofreram acidentes? Resposta: Sim, a maior, a primeira vez que foi trabalhar, prendeu o dedo numa engrenagem e esteve cinco semanas no hospital de Leeds. 11. Pergunta: Recebeu salário durante esse tempo? Não, desde o momento do acidente cessou o salário. 12. Pergunta: Suas filhas foram remuneradas? Resposta: Sim, ambas. 13. Pergunta Qual era o salário em semana normal? Resposta: Três shillings por semana cada uma. 14. Pergunta: E quando faziam horas suplementares? Resposta: Três shilings e sete pence e meio.

Nítida é a exploração do trabalho, agravada pelo fato de serem crianças enquadradas nesse contexto de escravidão sem nenhum direito ou garantia, sem nenhuma perspectiva de futuro, vida digna e justa. A situação das mulheres não diferenciava muito dessa realidade.

Ressalta-se que o excesso de trabalho tem início desde as lavouras tornando-se mais grave e severo com a Revolução Industrial.

Fragmentos de Direitos Trabalhista só vieram a surgir em meados da primeira metade do século XIX com a criação de uniões sindicais trabalhistas para a defesa de seus interesses. Em 1830, na Inglaterra, iniciou-se o movimento operário liderado por Owen, chamado de *trade-unions* com o objetivo de fixar o dia de trabalho em oito horas. Em 1847, também na Inglaterra, o Parlamento Inglês, sob a direção de Ashley, fixou a jornada de trabalho em dez horas diárias, sob a justificativa de que “cessasse as agitações de maneira tranqüila evitando as constantes discussões que havia entre o capital e o trabalho, que geravam ameaças e injúrias em relação aos patrões e ao Parlamento”. Percebe-se assim, o início do movimento trabalhista na busca de melhores condições de trabalho. Amauri Mascaro (1988, p.61-62)

Forçada pelas constantes manifestações trabalhistas a França, em 1848, também aderiu à legalização da jornada de trabalho para 10 horas diárias em Paris e 11 horas para as demais províncias. Segundo Louis Blanc, inspirador da lei, “o trabalho manual muito prolongado não só arruína a saúde dos trabalhadores, mas também os impede de cultivar a inteligência, prejudicando a dignidade do homem”. Infelizmente, no mesmo ano, a lei da jornada de trabalho de 12 horas voltou. Amauri Mascaro (1988, p. 62).

O Congresso Geral dos Trabalhadores Norte-Americanos, em 1866 celebrou em Baltimore a aprovação de uma resolução que dizia o seguinte: “a primeira e grande exigência para o trabalho da escravidão capitalista dos Estados Unidos era a promulgação de uma lei pela qual a jornada normal, em todos os Estados da União Americana, fosse de oito horas”. O Congresso Operário Internacional de Genebra, no mês seguinte, ressaltou que: “a limitação da jornada de trabalho é condição prévia, sem a qual terão de fracassar todos os esforços pela emancipação e que às oito horas devem ser o limite legal da jornada”. E a Internacional Socialista fez da jornada de oito horas de trabalho uma das bandeiras destinadas a despertar o interesse do proletariado pelo marxismo. Amauri Mascaro(1988, 63, 64).

Seguindo o exemplo da França e Inglaterra, outros países aplicaram as mesmas medidas, é o caso da Suíça, em 1877, que fixou a jornada em 11 horas, a Áustria, em 1885,

que fixou jornada para 10 horas, os Estados Unidos que fixou em 8 horas a jornada do servidor público federal, a Rússia que, em 1887, definiu 10 horas como sendo a jornada legal de trabalho e a Austrália, em 1901, fixou sua jornada de trabalho para 8 horas diárias.

Através da Encíclica *Rerum Novarum* do Papa Leão XIII, em 1891, que se fez sentir a influência legislativa quanto à fixação da jornada de trabalho para 8 horas. No entanto, foi com o *Tratado de Versailles*, em 1919, que ocorreu a concretização da jornada de trabalho em 8 horas diárias, bem como a criação da OIT – Organização Internacional do Trabalho - e a promulgação da Convenção Washington. (Amauri Mascaro, 2001, p. 36).

No Brasil, a evolução da definição da jornada de trabalho teve início em 1932, com o Decreto n. 21.186 no qual foi regulamentada a jornada de trabalho no comércio em oito horas e o Decreto nº. 21.364 de 1932 tratou do mesmo assunto na indústria.

O Decreto n. 22.979-33 regulamentou a jornada de trabalho nas barbearias; o Decreto n. 23.084-33, nas farmácias; O Decreto nº. 23.104-33, na panificação. Nas casas diversas de diversão, a jornada de trabalho era de seis horas (Decreto nº. 23.152-33), o mesmo ocorrendo nos bancos e casas bancárias (Decreto nº. 23.322-33). Nas casas de penhora, a jornada foi fixada em sete horas (Decreto nº. 23316-33).(Amauri Mascaro, 2001, p. 38-39).

Os trabalhadores em transportes terrestres tinham jornada de oito horas (Decreto, nº. 23766-34), bem como de armazéns e trapiches das empresas de navegação (Decreto nº. 24.561-34), indústrias frigoríficas (Decreto nº. 24.562-34), empregados em hotéis e restaurantes (Decreto nº. 24.696-34). Os trabalhadores em empresas de telegrafias submarinos e subfluvial, radiotelegrafia e radiotelefonía tinham a jornada de trabalho fixada em seis horas (Decreto nº. 24.634-34)”. (Amauri Mascaro, 2001, p. 39-40).

A alínea do parágrafo 1º do Art. 121 da Constituição de 1934 estabelecia que o “trabalho diário não excedente de oito horas, reduzíveis, mas só prorrogáveis nos casos previstos na lei”.

Os jornalistas tiveram sua jornada de trabalho fixada em cinco horas (Decreto-lei nº 910/37) e os professores só podiam ministrar no máximo seis aulas intercaladas (Decreto-lei nº 2.028/37). (Amauri Mascaro, 2001, p. 40)

A Constituição de 1937, no art. 137, especificou que dia de trabalho de oito horas, poderia ser reduzido, e somente suscetível de aumento nos casos previstos em lei.

Os decretos esparsos, que foram expedidos e sistematizados pelo Decreto-lei nº 2.308, de 1904, estabeleceram a regra geral de oito horas diárias, sendo que certas profissões tinham horário especial. Posteriormente, surgiu a CLT, em 1 de maio de 1943, que incorporou o Decreto-lei nº 2.308 e o restante da legislação esparsa sobre a matéria.

A Constituição de 1946 estabeleceu no art. 157, V a duração diária do trabalho não excedente há oito horas, exceto nos casos e condições previstos em lei.

A Constituição de 1967, art. 158, VI, determinou a duração diária do trabalho não excedente há oito horas, com intervalo para descanso, salvo os casos especialmente previstos. A EC nº 1, de 1969 praticamente tem a mesma redação: “duração diária do trabalho não excedente a oito horas, com intervalo para descanso, salvo casos especialmente previstos”(Art. 165,VI).

A Constituição de 1988 modificou a orientação que vinha sendo seguida constitucionalmente, estabelecendo no seu art. 7º a “duração da jornada normal de trabalho não superior a oito horas diárias e quarenta e quatro horas semanais, facultada a compensação de horários, a redução da jornada, mediante acordo ou convenção coletiva de trabalho” (XIII); e ainda a “jornada de seis horas para o trabalho realizado em turnos ininterruptos de revezamento, salvo negociação coletiva” (XIV).

1.2 Conceito de jornada de trabalho

Notadamente percebe-se que a definição para jornada de trabalho foi sendo construída ao longo dos anos através de lutas sociais e constantes evoluções no âmbito jurídico influenciadas por reivindicações trabalhistas. Nota-se também que a aplicação da jornada de oito horas diárias não aconteceu para todas as classes simultaneamente, sendo gradativamente repassada para as outras classes trabalhistas.

Atualmente, a doutrina jurídica divide o conceito de jornada de trabalho observando três aspectos distintos: tempo efetivamente trabalhado, tempo a disposição do empregador e tempo *in itinere*. O primeiro refere-se ao trabalho realizado efetivamente, ou seja, não basta que o empregado esteja na empresa à disposição do empregador, é necessário que o mesmo

encontre-se realizando algum serviço, efetivamente, para que seja computado como hora de trabalho. Essa doutrina não é praticada no Brasil. O segundo caso refere-se ao oposto da primeira. Para que seja computado como tempo de trabalho é necessário apenas que o funcionário encontre-se “a disposição” do empregador, não precisando, efetivamente, desempenhar alguma função. A CLT através de seu Art. 4º toma como referência esse modelo de contagem para a hora de trabalho no Brasil. Quanto à terceira teoria, *in itinere*, à hora de trabalho será contada a partir do momento em que o empregado se desloca da sua casa para o emprego. Esse sistema só é válido quando o empregador fornece a condução para o trabalhador. Conclui-se assim que, o sistema de jornada de trabalho brasileiro é tido como híbrido, pois admiti dois modelos de contagem para as horas de trabalho.

A necessidade de se limitar a jornada de trabalho advém de princípios que se universalizaram com a visão da proteção do trabalho humano e a dignificação do trabalhador.

A limitação do tempo de trabalho foi consagrada pela legislação comparada através de um tríplice aspecto: a duração do trabalho, o repouso semanal e as férias anuais, afinal o principal objetivo decorrente da relação de emprego é o trabalho prestado pelo empregado e o salário pago pelo empregador, tornando-se evidente a necessidade de se estabelecer limites legais que garantissem o direito ao repouso do trabalhador. São comuns as razões sobre as referidas instituições, eis que, com elas, o Direito do Trabalho tem por fim a distribuição adequada do tempo dedicado ao trabalho e do que se emprega para o descanso, finalidade essa, que se consegue mediante a limitação legal do primeiro. O Estado toma medidas para impedir abusos consistentes em ocupar os trabalhadores por mais tempo do que o conveniente, ou em horas que devem ser dedicadas ao descanso, medidas que, como parte da política trabalhista, pertencem ao direito administrativo do trabalho. A essas razões de saúde física, moral e intelectual se juntam, nos tempos modernos, outros motivos de ordem econômica, vinculados à desocupação.

Segundo Ernesto Krotoschin (1948, p. 250 – 251):

[...] a aprovação do tempo de trabalho se realiza principalmente mediante a restrição do tempo dedicado ao trabalho e, só por exceção, também na forma de regulamentar o tempo destinado ao descanso o que constitui questão de uma importância inestimável, já que o mau uso que muitos trabalhadores fazem de suas

horas e dias de descanso põe em perigo a obra social e cultural que se desejou iniciar com a regulamentação legal da duração do trabalho.

Pode-se concluir, assim, que a limitação do trabalho possui fundamentos de: natureza biológica, caráter social e caráter econômico. O primeiro se refere ao fato da busca de combate aos problemas psicológicos advindos da fadiga e da excessiva racionalização do serviço. O segundo, ao fato de possibilitar ao ser humano uma vida mais humana, onde o mesmo necessita de convívio social diferente do presente no trabalho. O homem pela sua natureza, é um ser sociável, e como tal necessita de convívio com a coletividade, gozando de prazeres materiais e espirituais, criados pela civilização, entregando-se a prática de atividades recreativas, culturais ou físicas, aprimorando seus conhecimentos e convivendo com a família.

Por fim, o fundamento de caráter econômico acontece através da restrição do desemprego uma vez que, um trabalhador faz horas extras excessivamente, estas implicitamente, retirando a oportunidade de se contratar um novo empregado para cumprir o tempo de trabalho requisitado por determinada função, bem como o fato de o trabalhador exercer sua atividade dentro do quadro de horas permitidas. Combatendo a fadiga, o trabalhador é capaz de ter um aproveitamento e rendimento superior àquele que está fadigado pelo excesso da jornada de trabalho. Sendo assim, na Carta Magna encontra-se a proteção à jornada de trabalho assegurada no Art. 7º, inciso XIII: “duração do trabalho normal não superior a oitos horas diárias e quarenta e quatro horas semanais, facultado a compensação de horários e a redução de jornada, mediante acordo ou convenção coletiva de trabalho”.

Depois de certo tempo de serviço, decresce, quantitativamente, a produtividade do operário. Sendo assim, o interesse que a empresa tem no aumento abusivo das horas de trabalho é relativo, porque pelo cansaço natural diminui a produtividade do empregado. E, sobretudo, o trabalhador fadigado produz serviços e bens de qualidade inferior, o que é nocivo a empresa, assim como a coletividade, que pretende que estejam em circulação produtos de primeira qualidade.

Novamente argúi-se a importância que há em se limitar à jornada de trabalho em virtude dos pontos negativos existentes no excesso de trabalho.

Muito embora a Constituição Federal tenha protegido o trabalhador de uma carga horária excessiva, que pudesse lhe trazer danos a sua saúde e a economia da empresa, ela

também flexibilizou o instituto da jornada de trabalho na busca de se adequar à realidade da atividade empresarial e das necessidades da atividade econômica, quando possibilitou a situação de se praticar as horas extraordinárias em caráter de necessidade da realização de um serviço inadiável. Sacrificando de certo modo o direito do trabalhador ao seu descanso.

CAPITULO 2 HORAS EXTRAORDINÁRIAS

No direito trabalhista, entende-se por hora extra o tempo laborado além da jornada diária estabelecida pela legislação, ou pelo contrato de trabalho. Tal preceito está previsto na Constituição Federal no Art. 7^a, XVI:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:
XVI - remuneração do serviço extraordinário superior, no mínimo, em cinquenta por cento à do normal.

Juntamente com a Consolidação das Leis Trabalhista no seu Art. 59: “A duração normal do trabalho poderá ser acrescida de horas suplementares, em número não excedente de 2 (duas), mediante acordo escrito entre empregador e empregado, ou mediante contrato coletivo de trabalho”.

Sendo assim, toda vez que o empregado prestar serviços ou permanecer à disposição da empresa, após esgotar-se a jornada normal de trabalho, seja em virtude de acordo escrito ou de instrumento de negociação coletiva, seja nos casos previstos em lei, por determinações do empregador, haverá trabalho extraordinário ou suplementar.

2.1 Regulamentação das horas extras

Muito embora a Constituição permita a realização das horas extraordinárias de serviços, são necessárias regulamentações sobre as condições especiais para a realização das mesmas. Nesse sentido, dispõe o autor Arnaldo Süssekind, (1995, p. 753-754), sobre as condições necessárias à realização das horas extras:

a) mediante compensação de jornadas na semana, em virtude de convenção e acordo coletivo, de modo a que a duração semanal do trabalho não exceda a 44 horas (art.7º, XIII, da Const.);

b) por 2 horas diárias mediante acordo escrito, individual ao coletivo, ou convenção coletiva, sendo as horas suplementares remuneradas com um acréscimo de, no mínimo, 50% sobre o salário-hora normal; (grifo nosso).

c) nas atividades insalubres, mediante prévia autorização da autoridade competente em higiene do trabalho, observadas as condições indicadas nas alíneas anteriores;

d) por duas horas diárias, durante o período máximo de 45 dias por ano, por ato unilateral do empregador, para a recuperação do tempo serviço perdido com a interrupção forçada do trabalho, resultante de causas acidentais ou força maior, mediante autorização prévia de autoridade competente; (grifo nosso)

e) até 12 horas diárias, por ato unilateral do empregador, para atender a realização ou conclusão de serviços inadiáveis, ou cuja execução possa acarretar prejuízo manifesto, mediante pagamento de salário pelas horas suplementares, com acréscimo de 50%;”[...] (grifo nosso).

Os itens grifados são de fundamental importância ao estudo, uma vez que advêm de caráter unilateral, ou seja, apenas da vontade do empregador, sendo na maioria dos casos o empregado obrigado a se submeter, mesmo sem condições adequadas devido à fadiga, às condições impostas pelo empregador, seja pelo temor de ser demitido por não querer realizar o trabalho, seja pelas condições financeiras que forcem o trabalhador ao desgaste maior de suas condições físicas, visando melhorar o orçamento familiar e em último caso, mas não menos importante, seja na situação em que determinado serviço tem necessidade real para a sua realização imediata.

Atualmente, têm-se cinco casos específicos que justificam a realização das horas extras: acordo de prorrogação; sistema de compensação; força maior; conclusão e serviços inadiáveis; recuperação das horas de paralisação.

No acordo de prorrogação de horas, o artigo 59 da CLT prevê a prorrogação de no máximo 2 horas por dia além da jornada normal de trabalho. Isto porque o legislador, implicitamente, está reconhecendo a necessidade física e mental de conceder ao trabalhador um repouso regular. Esse repouso é contemplado como direito líquido e certo, como um bem do trabalhador inegociável, que o mesmo não pode perder ou sofrer dano.

A compensação de horas é a distribuição de horas de um dia pelos demais dias da semana. Ou seja, suponha que em um determinado dia seja necessário realizar atividades que ultrapassem o limite da jornada de trabalho. Porém noutro dia, da mesma semana, as atividades exigidas não completem a carga horária necessária para a jornada de trabalho. Então, através de acordo entre as partes, é possível fazer a compensação das horas necessárias de um dia para o outro que não requisite a total hora de trabalho, observado que a carga horária normal semanal não ultrapasse às 44 horas. Ressalta-se que o trabalhador não é

obrigado a aceitar o acordo de compensação de horas, no entanto, o que ocorre na prática é uma obrigação implícita, uma vez que o trabalhador vá de encontro à vontade do empregador, corre o risco de ser demitido. Mas esse caso não é importante para o estudo, uma vez que não existe incidência do imposto de renda. Atualmente a compensação de horas, através da Medida Provisória nº 1.952-28 de 21 setembro de 2000, que alterou a redação do artigo 59, da CLT, parágrafo 2º, está modernamente definida como “banco de horas”, com o prazo para a compensação de horas de uma semana para um ano.

Existe também a modalidade de prorrogação da jornada por motivo de força maior, preceituada no artigo 61 da CLT que diz o seguinte:

Art. 61. Ocorrendo necessidade imperiosa, poderá a duração do trabalho exceder do limite legal ou convencionado, seja para fazer face a motivo de força maior, seja para atender à realização ou conclusão de serviços inadiáveis ou cuja inexecução possa acarretar prejuízo manifesto.

Força maior é entendida, pela doutrina, como sendo os acontecimentos imprevisíveis, incogitáveis, irresistíveis para qual o empregador nada contribuiu. Em companhia da Força Maior tem-se o Caso Fortuito. O primeiro advém de acontecimentos naturais imprevisíveis, como exemplo raios, terremotos, tempestades e o segundo de atos humanos irresistíveis, como uma revolução, ou um furto, uma explosão de uma caldeira na fábrica, o incêndio de um depósito, etc.

Ocorre que, o legislador quando prescreveu o artigo acima, referindo-se a questão de “sem limite predeterminado”, faz referência ao fato de não haver um acordo prévio entre empregado e empregador estabelecendo a prorrogação da jornada e não se referindo a questão de horas em si. Sendo assim, nos casos de Força Maior a legislação permite a realização de horas suplementares sem prévio acordo, porém, são necessários alguns pré-requisitos para sua realização. Sendo que não é permitido que se ultrapasse às 10 horas diárias de trabalho (já incluindo as duas 2 horas suplementares da previsão legal) conforme preceitua o parágrafo 3º do art. 61 da CLT:

§ 3º Sempre que ocorrer interrupção do trabalho, resultante de causas acidentais, ou de força maior, que determinem a impossibilidade de sua realização, a duração do trabalho poderá ser prorrogada pelo tempo necessário até o máximo de 2 (duas) horas, durante o número de dias indispensáveis à recuperação do tempo perdido,

desde que não exceda de 10 (dez) horas diárias, em período não superior a 45 (quarenta e cinco) dias por ano, sujeita essa recuperação à prévia autorização da autoridade competente.

Bem como, é necessário que se acresça no mínimo 50% do valor da hora normal às horas suplementares, conforme preceito Constitucional no artigo 7º, inciso XVI, ressaltada anteriormente. Sendo esse, o ponto cerne do trabalho, uma vez que o mesmo visa levantar questionamentos quanto à natureza desse adicional, que a legislação definiu exegeticamente como sendo “acréscimo na remuneração”, no entanto o seu objetivo é indenizar o trabalhador pelo seu direito de descanso e lazer perdidos, em virtude de um acontecimento imprevisível o qual não teve nenhuma relação direta ou indireta para que acontecesse.

Lembrando os ensinamentos de Wagner Barreira (1997, p. 434):

Indeniza-se o prejudicado, portanto, quando se devolve ao volume de seus bens o montante igual ao valor de que fora ele reduzido. Sem essa reposição, ou sem a restauração perfeita, não há indenização. Para que está se opere juridicamente, é necessário, assim, o reingresso no patrimônio do prejudicado daquilo que dele fora excluído, mas com acréscimo do que no meio tempo iria majorá-lo. Porque indenizar por direito, é deixar sem lesão, sem prejuízo, sem nenhum dano; é deixar indene, em uma só palavra.

Com relação ao direito de indenização, trata o Código Civil, no Título IX – Responsabilidade Civil, Capítulo I – Da Obrigação de Indenizar, artigo 927: “Aquele que por ato ilícito, causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo”. O assunto é tratado também no artigo 186: “Art. 186. Aquele que por ação ou omissão voluntária, negligente ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito”.

Visto que o adicional de 50% existente no pagamento de horas extraordinárias tem aspectos fundamentalmente indenizatórios, ou seja, buscam restabelecer o direito de repouso semanal entre uma jornada e outra de trabalho, garantido pela Carta Magna. Se não possuísse caráter indenizatório, mas sim, apenas remuneratório, como o FISCO quer, não haveria necessidade de se acrescer em 50% o valor da hora trabalhada, pagando tão somente o valor da hora normal de trabalho. É nítida a intenção da lei em querer “compensar” o dano sofrido pelo trabalho acima da hora normal, permitido pela lei, através de um acréscimo patrimonial. Ora pois, o trabalhador teve uma redução na sua disponibilidade de tempo com a sua família.

Uma redução no seu repouso e conseqüentemente na capacidade de eliminar a fadiga causada pelo trabalho. Sendo assim, não há que se falar em acréscimo patrimonial, pois o mesmo está a perder um direito de descanso, muito embora seja recompensado por isso através da “indenização” de 50% no valor da hora normal.

Nesse sentido a Carta Magna preceitua no artigo 5º, inciso X, que “são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurando o direito à indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação”.

Nesse sentido ensina Amauri Mascaro (1991, p. 164-165):

Pode ser enunciado como o direito que deve ser assegurado a todo o trabalhador de dispor de tempo livre para recompor as suas energias ou dedicar-se ao lazer. Pressupõe uma equilibrada distribuição do tempo do assalariado para que o trabalho não acabe por absolvê-lo totalmente em prejuízo de sua pessoa. É um direito fundamental cujo reconhecimento não pode ser negado, sob pena de uma absolutização do trabalho em detrimento da pessoa humana e de sua dignidade.

Considerando tais ensinamentos, opta-se pelo entendimento de que ao direito de descanso do trabalhador, é uma garantia que não deve ser violada. No entanto, caso exista necessidade dessa violação, é necessário que se aplique o procedimento jurídico correto aos casos de violação de um determinado direito, ou a perda de um bem. A indenização nada mais é do que a tentativa de se restabelecer um bem violado ou perdido, independente do motivo – exceto quando há culpa do proprietário do direito para a violação do mesmo. Nas horas suplementares, o funcionário não é culpado pelas necessidades imperiosas de seu trabalho, bem como, não responde pelos casos fortuitos ou de força maior que venham a surgir e da necessidade de se realizar as horas extras.

Como já afirmado anteriormente, é notório a função que tem o adicional de 50% sob o valor da hora extra na da jornada de trabalho.

Os fundamentos quanto a importância de se estabelecer uma jornada máxima de trabalho, bem como de se garantir assim, o direito ao descanso, já afirmados anteriormente, são vários, em virtude de aspectos econômicos, físicos, psicológicos, sociais e humanos. Assim,

[...]é preciso possibilitar o lazer do trabalhador, correspondendo a vários tipos de necessidades. Necessidade de libertação, opondo-se a angustia e ao peso que acompanham as atividades não escolhidas livremente. Necessidade de compensação, pois a vida atual é cheia de tensões, ruídos, agitações, exigindo a fruição de calma. Necessidade de afirmação, pois a maioria dos homens vive em estado endêmico de inferioridade, precisando de tempo livre para crescer em outras dimensões e não apenas na dimensão do trabalho. Necessidade de dedicação social, pois o homem não é só trabalhador, mas membro de uma família, habitante de uma cidade, integrante de um clube recreativo, de um grupo religioso ou cultural. Necessidade de desenvolvimento pessoal e integral equilíbrio etc.

[...] Há fundamentos econômicos, uma vez que o aumento da produtividade está relacionada com o empenho satisfatório no trabalho; fundamentos humanos, porque a redução dos acidentes de trabalho está vinculada a capacidade de atenção ao trabalho; bem como fundamentos políticos, pois é dever do Estado proporcionar condições satisfatórias de vida e de trabalho como meio de plena realização dos objetivos políticos. Pode-se, mesmo, incluir fundamentos de ordem familiar, uma vez que o excesso de jornada de trabalho retira o marido e a mulher do lar, em prejuízo da família, como salientou Alceu Amoroso Lima. MASCARO (1991, p. 165-166)

Noutra doutrina o mesmo autor complementa:

[...]se a elaboração do conceito de trabalho como direito-dever, fruto de multilinear e dramática trajetória, configura momento culminante do progresso social, teve, no entanto, como conseqüência o olvido de um outro direito dever, não menos fundamental, que é o do lazer, entendido radicalmente como direito ao não-trabalho. MASCARO (1978, p. 102)

2.1 A jornada de trabalho X horas extras

Aqui, abre-se um parêntese para importante reflexão quanto ao limite da jornada de trabalho aplicado no Brasil. Ora pois, se a Constituição de 1988 valoriza uma política de limitação das horas suplementares, de significado semelhante ao da redução da jornada de trabalho normal, porque regulamentar cinco hipóteses para a realização das horas extras, mesmo com o adicional? Não é coerente flexibilizar a lei no sentido de tentar limitar a política da jornada de trabalho de oito horas diárias e quarenta e quatro semanais, e logo em seguida regulamentar a realização de horas extras.

Para complementar ainda mais o quadro de incoerência legal a respeito da realização de horas suplementares, tem-se a jurisprudência do Eg. Tribunal Superior do Trabalho, através do Enunciado 291, revisional do Enunciado 76:

TST Enunciado nº 291 - Res. 1/1989, DJ 14.04.1989 - Mantida - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003.

Supressão do Serviço Suplementar – Indenização.

A supressão, pelo empregador, do serviço suplementar prestado com habitualidade, durante pelo menos um ano, assegura ao empregado o direito à indenização correspondente ao valor de um mês das horas suprimidas para cada ano ou fração igual ou superior a 6 (seis) meses de prestação de serviço acima da jornada normal. O cálculo observará a média das horas suplementares efetivamente trabalhadas nos últimos 12 (doze) meses, multiplicada pelo valor da hora extra do dia da supressão. (Revisão do Enunciado nº 76 - TST).

O propósito desse Enunciado foi o de resguardar o valor econômico do trabalhador uma vez que este, pela habitualidade de recebimento do adicional, já vem contando com essa quantia em sua remuneração. No entanto, o efeito prático desse Enunciado foi contrário a proteção da jornada de trabalho uma vez que, o empregador, tendo que pagar de toda maneira o valor acrescido das horas extras, optará sempre por exigir de seu funcionário a prestação da jornada excedente de trabalho. Nunca querendo suprimi-las, fazendo com que na prática, o trabalhador perca o direito a jornada limitada de trabalho, ferindo o princípio da limitação da jornada de trabalho.

É importante que uma política de limitação de jornada de trabalho venha a efetivamente garantir tal limitação, no entanto, deve-se junto a essa política aplicar políticas de valorização salarial, pois atualmente, um dos principais motivos que contribuem para o prolongamento da jornada de trabalho é a questão da desvalorização salarial, ou seja, do poder aquisitivo das pessoas, pois o assalariado vê no adicional de horas extras uma saída para aumentar o ganho familiar.

CAPÍTULO 3 IMPOSTO DE RENDA

O surgimento do instituto do Imposto de Renda foi relativamente tarde se comparado com a história da humanidade. Uma vez que, nos tempos antigos era difícil a aplicabilidade de tal imposto devido ao fato de a maioria das negociações, bem como os acréscimos patrimoniais serem realizados através de trocas de produtos e serviços, inexistindo, assim, um sistema de moeda que pudesse medir exatamente a renda auferida numa negociação. Posteriormente, com a criação da moeda, foi possível auferir o valor da renda, conseqüentemente determinar a base de cálculo do imposto.

3.1 Aspectos históricos do imposto de renda

Não é possível afirmar com precisão quando efetivamente surgiu o Imposto de Renda, muito embora há quem sustente que em Roma e Atena ele já existia. Outros afirmam que o referido tributo surgiu em Florença sob o nome de *Décima Scalata*. *Décima* que significa Imposto e *Scalata* que significa escala, gradual, crescente, ou seja, um imposto que se calculava através sobre a capitalização da renda auferida. No entanto, esse modelo não logrou êxito, sendo abolido.

Efetivamente, foi no século XVIII, quando a Grã-Bretanha viu-se ameaçada pela França sob o comando de Napoleão Bonaparte, tendo que criar um meio de custear a guerra contra este país. Inicialmente, em 30 de novembro de 1796, William Pitt apresentou aos Diretores do Banco da Inglaterra uma proposta de “empréstimo de lealdade”, o qual, visava, compulsoriamente, aos detentores de uma certa renda, emprestar uma parte dela ao governo. Muito embora, tal idéia não tenha sido aprovada, em 1797, o mesmo William Pitt propôs no campo tributário da época o chamado *assessed taxes* que era uma forma rudimentar de utilizar as rendas pessoais como base de cálculo para definição do valor do tributo sobre renda. Naquela época o tributo aplicado não visava a quantidade de bens dos seus contribuintes. O “*assessed taxes*” baseava-se num cálculo efetuado através de indícios de

riqueza. Para uma melhor arrecadação, os contribuintes foram divididos em grupos conforme suas posses. Na primeira classe encontravam-se os que possuíam criadagem, carros e cavalos; na segunda, na falta desses elementos, a base de cálculo era medida em relógios, cães e janela; a terceira se baseava na habitação. Na época, houve discordância sobre a aplicação do imposto. Afirmavam que o mesmo visava à renda e não as despesas, no entanto Pitt afirmava que não, que o objetivo do imposto era sobre as despesas e que a receita desse tributo eram diminutas e não havia expectativas de aumento.

Em 1798, com as alianças que a Inglaterra conseguiu fomentar com a Áustria, Rússia e Turquia, precisou-se de mais receitas para custear um ataque a França. É fácil deduzir onde a Inglaterra foi buscar essa receita. Transformou assim o “*assessede taxes*” em um imposto geral provisório sobre as rendas chamado de “*income tax*”. Na Câmara dos Comuns, William Pitt defendeu o imposto sobre renda da seguinte forma:

Na última sessão, aqueles que reconheceram quanto é importante levantar uma considerável parte das contribuições no decorrer do ano, limitaram a criticar os impostos já fixados, taxando-os de injustos e facilmente fraudáveis. Na realidade, parece que os resultados da arrecadação não corresponderam à expectativa, mas isso se deve não a um erro de cálculo dos nossos recursos nem a um exagero na avaliação da nossa riqueza, mas ao fato de se ter tornado muito fácil alterar a lei e por se ter procurado tornar a arrecadação a menos opressiva possível.

Não obstante, os resultados obtidos satisfizeram plenamente à nossa expectativa no tocante aos benefícios decorrentes da medida e animam-nos a permanecer nos mesmos princípios. Deveríamos tomar por norma, antes de tudo, procurar, por meio de uma aplicação justa e rigorosa da lei, levantar a quota de um décimo que os impostos se propõem obter.

Para isso, proponho que se ponha de lado uma crítica baseada exclusivamente nos impostos já em vigor e que se imponha um imposto geral sobre todas as fontes de rendas mais importantes.

Diante do eminente perigo de guerra aliado a brilhante defesa de Pitt, o imposto sobre a renda veio a ter êxito tornando-se projeto de lei em 1798 e passando a ser efetivamente cobrado em 1799, muito embora fosse avidamente atacado pela população que afirmava ser um imposto contrário aos hábitos e costumes do país. A taxa era de 10% para renda total no ano acima de 60 libras. Podia ser paga em até seis quotas.

A natureza humana é de difícil adaptação às mudanças que se chocam com seus costumes, e muito mais quando essas mudanças interferem de modo negativo em seus bens. Com a aplicação desse imposto não poderia ser diferente, sendo muitas vezes até agressiva a reação contra este.

Dentre os que lutaram contra a aplicabilidade do imposto está Charles Fox que declarou na Câmara dos Comuns: “Quais serão as conseqüências desta lei? Os seus únicos resultados serão o imediato aniquilamento de nosso comércio, a destruição de nossas fortunas e provavelmente de nossa liberdade pessoal”.

Nesse sentido o Sir John Sinclair declarava também na Câmara dos Comuns:

Se nos impuserem esse imposto, será lícito que algum dia nos livremos dele? Enquanto durar a guerra, isso não será possível. Se na paz esse acréscimo às rendas públicas for julgado indispensável? Agora, o ministro Pitt, usando de grande moderação, pede apenas um décimo de nossas rendas, mas o que impedirá de, no futuro, exigir um quinto ou mesmo um terço? Faz-se mister ainda observar que essa lei será pretexto para uma infinidade de exigências altamente vexatórias.

Muitos foram os protestos contra o imposto, porém sua arrecadação foi em dobro se comparada ao “*assessed taxes*”.

Em 1802, momentaneamente o imposto foi abolido devido ao fim da guerra entre Inglaterra e França. Porém, como se afirmou anteriormente, a trégua fora momentânea e em 1803 as hostilidades entre os dois países voltou a surgir e com isso veio novamente o Imposto de Renda, dessa vez sobre o comando de Addington com as seguintes modificações: rendimentos classificados e tributados por categoria, de acordo com sua origem; implantação da cobrança na fonte; isenção para pequenos rendimentos; e dedução para encargos de família.

Desse modo a arrecadação do Imposto de Renda trouxe notável fôlego a campanha de guerra contra a França e em 1815 Napoleão foi derrotado, segundo defensores do Imposto de Renda, graças ao mesmo e não por causa de Wellington, como conta a história.

Novamente, com o fim da guerra, não havia mais justificativas que patrocinassem o Imposto de Renda, sendo o mesmo suprimido em 1816.

Como toda guerra, há perdas tanto para o lado derrotado como para o vencedor. Com a Inglaterra não poderia ser diferente, sendo que a mesma passou por uma crise deficitária muito grande em 1842. Sob o comando de Robert Peel, feroz crítico do Imposto de Renda no passado, o imposto foi restabelecido com uma alíquota de 150 libras anuais para a isenção. Agora a justificativa do imposto era a crise econômica a qual, vinha assolando o território Inglês.

Instituído como um simples imposto de guerra e para cobrir dificuldades financeiras, o imposto de renda passou a ser permanente e se transformou na principal fonte de recursos de muitos países.

Em 1864 foi à vez da Itália instituir seu Imposto de Renda chamado de “*sui redditi della ricchezza móbile*”. O mesmo englobava rendas mobiliárias de toda e qualquer natureza. Sofreu algumas alterações em 1877 e é considerado, pelos estudiosos, como um dos mais pesados aplicados no mundo.

Os primeiros vestígios do Imposto de Renda na França surgiu por volta de 1871 após crises decorrentes da guerra contra a Prússia. A Assembléia Nacional formada por maioria de Deputados de origem rural, aprovou com facilidade a implantação de um imposto mobiliário. Mas foi em 1914 com Caillaux, que instituiu-se o primeiro Imposto de Renda na França, apesar de ter sido retardado pela eclosão da Primeira Guerra Mundial, em 1916 o imposto foi efetivamente aplicado da seguinte forma, como cita o site da Receita Federal do Brasil: “*O projeto acabava com o sistema indiciário e estabelecia a apresentação de declaração. Combinava um imposto cedular, dividido em oito cédulas, conforme a origem dos rendimentos, com um imposto complementar progressivo*”. Posteriormente esse sistema serviu de modelo para o aplicado no Brasil.

3.2 Imposto de Renda no Brasil

Foi em outubro de 1843 com a Lei nº 317, através do artigo 23 que estabeleceu-se um imposto progressivo sobre vencimentos percebidos pelos cofres públicos e vigorou por dois anos.

Esse imposto era apenas aplicado aos que recebiam algum rendimento dos cofres públicos. E como era de se esperar, grande foi a reação contrária a essa forma de tributação, de tal modo que imediatamente foi extinta. Devido à extensão territorial do Brasil, bem como ao universo reduzido de possíveis contribuintes tornou-se impossível – momentaneamente – a aplicabilidade do Imposto de Renda.

Muito embora, o projeto de se tributar à renda tenha sofrido uma derrota, abriu caminho para que o reinado estudasse novo meio de aplicar tal imposto.

Como no resto do mundo, o imposto de renda no Brasil teve sua principal justificativa na defesa dos interesses nacionais em guerras.

A Guerra do Paraguai serviu aos interesses de se tributar à renda dos brasileiros através da Lei nº 1507 de 26 de setembro de 1867, em seu artigo 10, que fixava as despesas e orçava a receita geral do Império para os exercícios de 1867-68 e 1868-69, através do artigo 22 que criava o imposto sobre os vencimentos. Assim dispunha os referidos artigos:

Art. 10: Cobrar-se-á de cada pessoa nacional ou estrangeira que residir no império, e tiver por sua conta casa de habitação arrendada ou própria, ainda que nela não more, um imposto de 3% sobre o rendimento locativo anual não inferior a 480\$000 na corte, a 180\$000 nas capitais das Províncias do Rio de Janeiro, S. Paulo, Bahia, Pernambuco, Maranhão e Pará, a 120\$000 nas demais cidades e a 60\$000 nos mais lugares.

Art. 22. Todas as pessoas, que receberem vencimentos dos cofres públicos gerais, provinciais ou municipais, compreendidos os pensionistas, jubilados e aposentados, ficam sujeitas ao imposto de 3% sobre os mesmos vencimentos, excetuados os inferiores a 1:000\$000.

Foi com o Visconde de Jequitinhonha, que o Imposto de Renda começou a sinalizar um caráter definitivo por volta de 1867. Outro importante defensor do Imposto de Renda foi o Visconde de Ouro Preto, Afonso Celso, então Ministro da Fazenda que na época realizou diversas consultas sobre a eficácia da instituição do Imposto de Renda.:

Apesar das opiniões contrárias ao novo imposto a maioria era a favor de sua criação:

Considero proveitosa e acertada uma contribuição sobre a renda. Proponho a tributação progressiva de vencimentos até 10%, incidindo em todas as remunerações pagas pelos cofres públicos, inclusive a lista civil da família imperial. (Raphael Arcanjo Galvão);

Uma imposição sobre a renda seria, não só proveitosa, mas ainda muito conveniente. (João Cardoso de Menezes e Souza);

Uma taxa sobre a renda seria proveitosa e acertada. (Leopoldino Joaquim de Freitas);

O imposto sobre a renda é, em minha opinião, o que menos objeções pode encontrar, e o que necessariamente terá de produzir mais avantajado resultado. (João Afonso de Carvalho);

Não há motivos para que este imposto não seja adotado por todos os países, em que exista o nobre desejo de possuir-se um bom sistema tributário. Tenho firme crença de que, reconhecidas as suas vantagens, se fará ele aceito no Brasil, como já o é em muitas nações antigas e experimentadas. (João José do Rosário)

Diante de uma maioria que acenava para a criação do Imposto de Renda, este não obteve êxito.

Mais tarde, surgiu nova proposta de criação do Imposto de Renda, sob a direção do Ministro da Fazenda, Conselheiro Lafayete, que reuniu o conselho para elaborar uma proposta de Lei para o Imposto de Renda, no entanto, o temor de que o país não estava preparado para um Imposto de tamanha magnitude impediu a aprovação do projeto.

O então Ministro da Fazenda Rui Barbosa, defensor ferrenho do Imposto de Renda, em relatório do ano de 1891, dedicou brilhantes considerações à instituição do Imposto de Renda e sua necessidade. A proposta de aplicação do Imposto de Renda de Rui Barbosa se baseava nas seguintes premissas:

1. O imposto incidiria sobre as rendas provenientes de propriedades imóveis, do exercício de qualquer profissão, arte ou ofício, de títulos ou fundos públicos, ações de companhias, juros e dívidas hipotecárias e de empregos públicos;
2. Estariam isentas as rendas não superiores a 800\$000, a dos agentes diplomáticos das nações estrangeiras, rendimentos das sociedades de socorros mútuos e beneficência e juros das apólices da dívida pública possuídas por estrangeiros residentes fora do país;
3. A declaração do contribuinte seria o ponto de partida do lançamento. O Fisco devia procurar outras fontes para a verificação fiscal, pois ficaria muito prejudicado caso se baseasse unicamente na declaração do contribuinte. Discordou da posição de alguns em entregar a determinação da renda unicamente ao arbítrio do fisco. O arbitramento podia degenerar em arbítrio. Na sua visão, o arbitramento seria aceito se a renda não fosse conhecida fixa e precisamente, mas sujeito a conhecimento e impugnação do interessado, com todos os recursos do contencioso administrativo.”

Inúmeras foram às tentativas de se aplicar o Imposto de Renda na República, tendo ao seu lado importantes nomes da história política brasileira como exemplo os deputados Serzedelo Corrêa e Augusto Montenegro, que participaram da Comissão de Orçamento em 1896 e propuseram para o ano seguinte a aplicação do Imposto de Renda, sem sucesso. Mais na frente, no ano de 1896, o deputado Felisbello Freire tentou adotar o polêmico imposto.

Dessa vez o projeto foi aprovado na Comissão de Orçamento, na primeira seção, no entanto foi derrotado na segunda votação.

A lei orçamentária para o exercício de 1911 (Lei nº 2.321 de 30 de dezembro de 1910), dedicou um capítulo para o Imposto sobre a Renda, bastante diferente de como hoje é concebido. Esse capítulo englobava imposto sem vínculo com a renda como imposto sobre o consumo de água e imposto sobre casas de sports de qualquer espécie, na Capital Federal. Tributava à razão de 2% todos os subsídios e sobre todos os vencimentos maiores que 3000\$ anuais ou 250\$ mensais, ficando isentos os vencimentos até 3:000 anuais, cobrando-se apenas o que excedesse essa importância. Tributava também 2 ½ % dos dividendos dos títulos de companhias ou sociedades anônimas.

A partir da Lei nº 2.321 de 30/12/1910 e até a oficial instituição do imposto de renda no Brasil, a lei orçamentária era a base legal para a cobrança do imposto. O imposto sobre vencimentos foi cobrado, com alíquotas variadas, até o exercício de 1918. A Lei nº 3.644 de 31/12/1918, que orçou a receita para o exercício de 1919, não incluiu o imposto sobre vencimentos.

Em 1914, através da Lei nº 2.919, referente ao Orçamento da Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil, que seria aplicada um ano posterior, estabeleceu-se o imposto sobre vencimentos, ordenados, etc. E que os Senadores, Deputados e Presidente da Republica teriam a alíquota mais alta.

Em 1920, com o deputado Otavio Rocha, houve a implantação do projeto de Imposto de Renda que tributava sobre quem recebesse rendimentos líquidos anuais entre 6:000\$000 até 30:000\$000, com alíquotas progressivas.

Em 1921, o Deputado Mario Brant, defendeu o Imposto de Renda na Comissão de Finanças.

Em dezembro de 1922, o deputado Antônio Carlos propôs a substituição de alguns dos impostos que constavam na lei orçamentária sob o título de imposto de renda por um imposto que recaísse sobre a renda global. Ele teve grande importância na iniciativa de instituição do imposto de renda. Mais tarde seria Presidente de Minas Gerais e daria nome à avenida onde se localiza o edifício-sede do Ministério da Fazenda no Rio de Janeiro.

Em 1922, nasce definitivamente o Imposto de Renda através da Lei nº 4.625, para o exercício de 1923. Assim dispunha o artigo:

“Art.31. Fica instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido, anualmente, por toda a pessoa física ou jurídica, residente no território do país, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer origem.

I. As pessoas não residentes no país e as sociedades com sede no estrangeiro pagarão o imposto sobre a renda líquida, que lhes for apurada dentro do território nacional.

II. É isenta do imposto a renda anual inferior a 6:000\$ (seis contos de reis), vigorando para a que exceder dessa quantia a tarifa que for anualmente fixada pelo Congresso Nacional.

III. Será considerado líquido, para o fim do imposto, o conjunto dos rendimentos auferidos de qualquer fonte, feitas as deduções seguintes:

- a. impostos e taxas;
- b. juros de dívidas, por que responda o contribuinte;
- c. perdas extraordinárias, provenientes de casos fortuitos ou força maior, como incêndio, tempestade, naufrágio e acidentes semelhantes a esses, desde que tais perdas não sejam compensadas por seguros ou indenizações;
- d. as despesas ordinárias realizadas para conseguir assegurar a renda.

I. Os contribuintes de renda entre 6:000\$ (seis contos de reis) e 20:000\$ (vinte contos de reis) terão dedução de 2% (dois por cento) sobre o montante do imposto devido por pessoa que tenha a seu cargo, não podendo exceder, em caso algum, essa dedução a 50% (cinquenta por cento) da importância normal do imposto.

II. O imposto será arrecadado por lançamento, servindo de base a declaração do contribuinte, revista pelo agente do fisco e com recurso para autoridade administrativa superior ou para arbitramento. Na falta de declaração o lançamento se fará ex-officio. A impugnação por parte do agente do fisco ou o lançamento ex-officio terão de apoiar-se em elementos comprobatórios do montante de renda e da taxa devida.

III. A cobrança do imposto será feita cada ano sobre a base do lançamento realizado no ano imediatamente anterior.

IV. O Poder Executivo providenciará expedindo os precisos regulamentos e instruções, e executando as medidas necessárias, ao lançamento, por forma que a arrecadação do imposto se torne efetiva em 1924.

V. Em o regulamento que expedir o Poder Executivo poderá impor multas até o Máximo de 5:000\$ (cinco contos de réis).”

Atualmente o Imposto de Renda é regido pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, com alterações posteriores, inclusive as resultantes da Constituição Federal de 1988. Está

definido no Artigo nº43, Seção IV, com alterações pela Emenda Constitucional nº 1 de 1969 e pela Constituição de 1988:

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 10.1.2001)

§ 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 10.1.2001)

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

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam

3.3 Fato gerador do imposto de renda

Mister se faz necessário, para entender o que vem a ser fato gerador, destacar algumas controvérsias ao conceito de renda, pois o Código Tributário Nacional adotou dois conceitos, dando a um o nome de “renda” (inciso I) e ao outro o de “provento” (inciso II).

Como bem pondera Aliomar Baleeiro (2001, p. 282) sobre o conceito de renda tem-se:

Ao capital, o Direito e a economia política atribuem caráter de estabilidade, significando que são bens dos quais o possuidor, sem desfalcá-los, tira utilidades, quer si sirva deles, quer ceda o uso a terceiro. Esses serviços e utilidades do capital, desfrutados diretamente pelo dono, ou concedidos a terceiros por uma remuneração (juros, alugueis, etc.), não se confundem com a fonte, isto é, com os bens que o fornecem.

[...] Por outro lado, há capitais que só podem ser utilizados pela sua fragmentação com a renda, até o ponto em que se exaurem de todo: as minas, os areais, as pedreiras e, até certo ponto, as florestas, enfim, bens que, do ponto de vista econômico, servem de base às atividades extrativistas.

Nesse sentido, assevera o professor Ricardo Cunha Chimenti (2002, p. 160):

[...] assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos - renda é atributo quase sempre periódico da fonte permanente da qual promana, como elemento novo criado e que com ela não se confunde) e de proventos de qualquer natureza (assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda).

Já na enunciação teórica dos economistas, a renda vem a ser um conceito que envolve heranças, doações e os rendimentos psíquicos ou imateriais (gozo da casa própria, automóvel, obra d'arte, e até, na opinião de alguns, as horas extras). É nesse último ponto que está o cerne deste trabalho.

As legislações, atualmente acolhem o conceito de renda-acréscimo, que coincide com critérios de contabilidade e inclui os prêmios da loteria, mas exclui heranças e doações, sujeitas a impostos específicos, assim como os “rendimentos psicológicos”, porque estes trazem dificuldades às práticas de aplicação.

Com sua inestimável contribuição ao Direito Tributário, Simons *apud* BALEIRO (2002, p. 161), defini renda como sendo “a soma algébrica de todos os consumos mais o incremento do valor do patrimônio, uns e outros medidos em dinheiro, no princípio e no fim de certo período” ou como, continua ele, “a soma algébrica do valor, a preço de mercado, dos direitos exercidos sob forma de consumo e da modificação do valor do acervo patrimonial entre o começo e o fim dum período determinado”. Essa concepção, envolve necessariamente, o valor efetivo monetário da estimativa dos elementos do capital, ainda que houvesse permanecido fisicamente inalterado.

Como pondera Rubens Gomes de Sousa (1951, p. 119), se a economia política depende do Direito para impor praticamente suas conclusões, o Direito não depende da

economia, nem de qualquer ciência para se tornar obrigatório: o conceito de renda é fixado livremente pelo legislador, segundo considerações pragmáticas, em função da capacidade contributiva e de comodidade técnica de arrecadação. Serve-se, ora de um, ora de outro dos dois conceitos teóricos para fixar o fato gerador.

CAPÍTULO 4 IMPOSTO DE RENDA X HORAS EXTRAS

Tanto a economia quanto o Direito distinguem o conceito de renda e de capital. Lembrando Rubens Gomes (Revista Archive Finanziario, Revista de Direito Público) de que Hermann-Schmoller, já na metade do século XIX, contribuiu para a formulação desses conceitos de forma decisiva, trazendo a “noção de livre disponibilidade, segundo a qual, somente seria renda a parcela acrescida de riqueza de que o titular pode dispor sem prejudicar seu capital.”

Nesse sentido, a mais de 20 anos alertava o Professor Modesto Carvalho para o fato de que, até o início do século, o conceito de riqueza estava, sobretudo, alicerçado no de propriedade em sentido estático. Após a industrialização para a produção em massa, a riqueza passa a ser medida pela rentabilidade ou pelo produto originado da utilização da propriedade em determinado espaço de tempo.

Para os efeitos fiscais, portanto, evolui-se do conceito de propriedade para o de patrimônio, no sentido de que toda disponibilidade possuída por uma determinada pessoa, de bens materiais ou de força de trabalho produtivo, constitua patrimônio suscetível de produzir riqueza, ou seja, renda. Assim, o patrimônio é tudo aquilo que possa traduzir um acréscimo de riqueza. O patrimônio rentável de uma determinada pessoa pode constituir de uma propriedade imobiliária, de um capital mobiliário ou força próprio trabalho, na medida em que, quaisquer desses fatores patrimoniais, conjugada ou isoladamente, possam produzir renda. CARVALHO (pp. 188-196)

Vale entender que a conceituação de renda nacional é a soma de todas as “remunerações” pagas aos fatores de produção. Sendo assim, o resultado da apuração de todos os valores líquidos adicionados a produção, denomina-se produto interno, ou renda no sentido econômico. Daí que para fins de imposto de renda, o sentido de renda econômica ou produto nacional não serve, pois o mesmo está atrelado ao caráter pessoal. Para efeitos de tributação, deve-se levar em consideração o efeito pessoal da renda como um acréscimo de riqueza individual.

Aliomar Baleeiro (2001, p. 287) define bem a diferença entre o que venha a ser renda para efeito tributário e o que venha a ser reposição de capital, que não é matéria de tributação. Inicialmente, mister diferenciar o que venha a ser renda e rendimentos

Bulhões Pedreira explica que toda produção ou acréscimo de riqueza provém de trabalho ou do capital, ou da conjugação de ambos, como, alias, refere-se o Código Tributário Nacional, em seu artigo 43. A remuneração desses fatores patrimoniais (trabalho e capital) configura os rendimentos, a saber, salário e remuneração em geral, aluguel ou royalty, juro e lucro. A idéia de rendimento é só a de determinado ganho e sua noção independe do tempo. Já a noção de renda está integrada, necessariamente pela idéia de período de tempo. (Cf. Bulhões Pedreira, op. Cit., pp. 2-3). A soma dos rendimentos pessoais (como remuneração de fatores produtivos), por lapso temporal, é que configura renda.

Nesse sentido, a renda é a junção de todos os rendimentos considerando um determinado lapso temporal. Sendo este gênero e aquele espécie. Assim continua o citado professor:

[...] Ensina, ainda, que a renda já realizada no passado e já acumulada é capital ou patrimônio. Esse capital possuído em determinado tempo por seu titular não é passível de tributação pelo imposto de renda, nem como pagamento, nem como transferência, Configura-se pagamento de capital os meros fluxos de renda, bens ou serviços que correspondam a simples trocas onerosas entre patrimônios distintos, de forma equivalente, de modo que não advenha daí nenhum acréscimo para algum deles (com a conseqüente perda no outro). **O valor da compra e venda, em que não há excedente ou lucro, mas mera reposição do capital aplicado, não pode ser tributado.** Por esta razão o imposto de renda não pode atingir faturamento ou a receita bruta das empresas. Mas tão-somente o lucro (que é a remuneração de um fator de produção). Nas transferências de capital, há fluxos de bens, moeda ou serviços de um patrimônio para outro, sem correspondente contraprestação, troca ou ônus. Reduz-se o estoque de bens em um patrimônio, de forma unilateral, havendo o equivalente acréscimo em patrimônio alheio, como nas transmissões gratuitas, ocorridas em heranças e doações. (Cf. Bulhões Pedreira, op. cit., 22.19.)

[...] Finalmente não se suponha que a União possa fundir ou confundir a idéia de renda com a de capital, criando imposto sobre grandes fortunas ou uma figura impositiva nova, misto de renda e patrimônio líquida, pois, para isso, deverá editar lei complementar genérica ou específica (arts. 146 e 153), com as limitações do art. 154, I.

Será inconstitucional, então, a lei federal que tribute a receita representativa de mera reposição de bens patrimoniais (por terem sido objeto de aplicação de capital da pessoa), como pagamento de capital ou reembolso das despesas feitas para a produção da receita, inclusive royalties. Nem se pode tributar o preço de alienação do bem, que é mera reposição do capital investido, se não há ganho real. Muito menos é tributável a verdadeira e própria **indenização** que é simples recomposição de perdas patrimoniais.(grifo nosso).

Como bem assevera Aliomar Baleeiro (2001, p.287), citando Bulhões Pedreira, a indenização não é passível de aplicação do Imposto de Renda, uma vez, que esta é mera reposição daquilo que foi perdido, seja capital monetário ou imobiliário, e na temática em questão o capital, cerne desse trabalho é a perda das horas de lazer. Em suma, no instituto das

horas extras o que há, para fins de imposto de renda, é uma compensação de valores, onde de um lado tem-se a troca da força de trabalho em horário superior ao limite Constitucional, e do outro a compensação – indenização – pela perda das horas de descanso. Sendo assim, não há acréscimo de renda ao trabalhador, mas uma troca de valores. Quando o Fisco vai de encontro a essa realidade, penaliza o trabalhador que teve que ceder seu direito ao descanso, seja por força maior, seja pela sua condição econômica que o obriga a isso.

Nesse sentido, o renomado Conselheiro do Tribunal de Contas do Distrito Federal, em vistas ao Processo n.º 1.593/(a), de origem da Quinta Inspeção de Controle Externo, disserta sobre o caráter indenizatório das horas extras, bem como a não integralização das mesmas na remuneração:

Ementa: Análise do Relatório de Gestão Fiscal do TCDF, referente ao 2.º quadrimestre de 2001. Apuração de gastos com pessoal. A 5.ª ICE entende que os dispêndios com férias indenizadas devem ser excluídos do cômputo desses gastos. O Relator da matéria entende de forma diversa. Apensação destes autos ao de n.º 739/01. Pedido de vista. Despesas indenizatórias não devem ser confundidas com as despesas de pessoal de caráter remuneratório.

Por ocasião da apreciação do presente feito, pedi vista dos autos para melhor inteirar-me da matéria nele tratada.

O ilustre Relator, Conselheiro Renato Rainha, transcrevendo o art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, na condição de dispositivo nuclear para a compreensão do tema central em debate, indica o ponto central a ser enfrentando com a seguinte indagação:

Está esse conceito legal referindo-se tão-somente às despesas de pessoal de caráter remuneratório ou reportando-se também às despesas de pessoal de caráter indenizatório?

Reconhece o nobre Relator que os "comentaristas desse importante diploma legal mostram-se divididos ao responder a essa indagação. Uma posição pugna que o artigo da LRF em causa diz respeito apenas às despesas de pessoal de caráter remuneratório; outra asseve que os gastos de pessoal de cunho indenizatório também é alcançado pelo conceito de despesa total de pessoal delineado nesse dispositivo."

Em essência, a conclusão a que chegou o preclaro Relator escora-se nas seguintes premissas:

- a) "o texto legal faz referência a quaisquer espécies remuneratórias e relaciona-as utilizando-se da locução tais como, o que indica que a relação dessas rubricas é meramente exemplificativa e não exaustiva";
- b) "a LRF dá à expressão despesa total com pessoal um conceito assaz abrangente";

c) o art. 18 da LRF "menciona, como espécie remuneratória, gastos com pessoal qualificados de vantagens". A Lei n.º 8.112/90 "estabelece que, além do vencimento, poderão ser pagas ao servidor vantagens categorizadas em indenizações, gratificações e adicionais. Dentre as indenizações, que não se incorporam ao vencimento ou proventos (art. 49), figuram ajuda de custo, diárias e transporte (art. 51), cuja natureza indenizatória decorre, expressamente, de previsão legal (arts. 53, 58 e 60)."

Em arremate de premissa, alude ao fato de que o § 1.º do art. 19 da LRF "relaciona seis hipóteses de gasto que não são computadas para apuração desse limite, entre elas as despesas de indenização por demissão voluntária."

Firmado nesses arrazoados, o ilustre Relator assim conclui:

"Portanto, entendo que a definição do artigo 18 da LRF abrange tanto as despesas com pessoal de caráter remuneratório quanto às de caráter indenizatório.

Por essa razão que, com a devida vênia, deixo de acolher a proposta do ilustre Inspetor da 5.ª ICE no sentido de que o Tribunal 'autorize a exclusão dos dispêndios com férias indenizadas do cômputo da despesa total com pessoal, para fins de apuração dos limites de gastos com pessoal fixados pela Lei de Responsabilidade Fiscal'".

A Lei de Responsabilidade Fiscal introduz um novo capítulo na gestão da coisa pública. Com ela, as finanças públicas e a gestão fiscal ganharam novos contornos.

A compreensão desse diploma legal tem desafiado os mais dedicados hermenutas e exegetas que laboram nos campos do Direito Constitucional e do Direito Administrativo.

Ao enfrentar o tema que nestes autos se tornou saliente, o nobre Conselheiro Renato Rainha, Relator do feito, lançou luzes que facilitam a caminhada por um terreno tão árido.

Sem o objetivo de ir de encontro à construção hermenêutica produzida pelo ilustre Relator, permito-me demonstrar que há outro caminho que conduz à compreensão da questão central aqui em discussão.

O art. 18 da LRF é o dispositivo condutor da matéria aqui tratada. Eis por que transcrevo-o a seguir, verbis:

"Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência."

De plano, extrai-se do dispositivo transcrito que a expressão "despesa total com pessoal" agasalha inúmeras possibilidades de dispêndios públicos relativos a pessoal, demonstrando, assim, o amplo alcance que essa expressão enseja.

Contudo, a despeito do infindável leque de despesas, tidas como de pessoal, por força da LRF, tal quantitativo, ainda que infindo, não pode afrontar o texto constitucional.

O princípio da norma fundamental, que nos legou Kelsen, o jurisfilósofo de Viena, e a observância da hierarquia das normas impedem que a Constituição Federal seja ultrajada por um diploma legal, que lhe é inferior, quer seja por afronta aos seus comandos, quer seja por ampliação de seus conceitos.

Como bem pontuou o nobre Relator, a questão aqui a dirimir diz respeito a se saber se as despesas com pessoal de caráter remuneratório, de que trata o art. 18 da LRF, englobam também as despesas de caráter indenizatório.

Delimitado, então, o ponto fulcral, resta perscrutar, por primeiro, o que, sobre isso, dispõe a Constituição Federal.

Em sede de Texto Magno, a Emenda Constitucional n.º 19/98, que preconiza uma das mais profundas reformas no aparelho estatal, estampa em sua ementa: "modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas de Administração Pública, servidores e agentes públicos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências."

Ao se comparar os incisos VII e VIII do art. 49; art. 27, § 2.º; art. 28, § 2.º; art. 28, V e VI, da EC n.º 19/98 com os mesmos dispositivos anteriormente em vigor, há de se constatar que a Emenda da Reforma Administrativa, para os detentores de cargo eletivo, substituiu o termo "remuneração" pelo termo "subsídio".

O subsídio encontra-se disciplinado pelo § 4.º do art. 39 da CF, com a redação dada pela EC n.º 19/98, que assim dispõe, verbis:

"Art. 39, § 4.º. O membro de Poder, o detentor de mandato eletivo, os Ministros de Estado e os Secretários Estaduais e Municipais serão remunerados exclusivamente por subsídio fixado em parcela única, vedado o acréscimo de qualquer gratificação, adicional, abono, prêmio, verba de representação ou outra espécie remuneratória, obedecido, em qualquer caso, o disposto no art. 37, X e XI."

Os incisos X e XI do art. 37 da CF, referidos no dispositivo supra transcrito, também com a redação dada pela EC n.º 19/98, são de seguinte teor, verbis:

"Art. 37.

(...)

X – a remuneração dos servidores públicos e o subsídio de que trata o § 4.º do art. 39 somente poderão ser fixados ou alterados por lei específica, observada a iniciativa privativa em cada caso, assegurada revisão geral anual, sempre na mesma data e sem distinção de índices.

XI – a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os proventos, pensões ou outra espécie remuneratória, percebidos cumulativamente ou não, incluídas as vantagens pessoais ou de qualquer outra natureza, não poderão exceder o subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal."

Extrai-se dos textos transcritos que o subsídio fixado em parcela única objetiva estipular o quantum estipendial deve ser destinado ao agente público em retribuição pelo exercício de cargo, função ou mandato eletivo. Trata-se, então, do pagamento pelo exercício da atividade pública, na condição de retribuição pecuniária.

Emana também de tais dispositivos a inexistência de qualquer outra forma de pagamento que não a de subsídio. E mais: ao referir-se à parcela única, deixa claro que o gênero subsídio não comporta espécies, subdivisões ou qualquer forma de compartilhamento.

Nesse contexto mesmo, cobra relevo trazer à colação o disposto no § 7.º do art. 57 da CF, com a redação dada pela EC n.º 19/98, que assim prescreve, verbis:

"Art. 57, § 7.º - Na sessão legislativa extraordinária, o Congresso Nacional somente deliberará sobre a matéria para a qual foi convocado, vedado o pagamento de parcela indenizatória em valor superior ao do subsídio mensal."

Apesar de todo o rigor no respeitante à fixação do subsídio em parcela única, forçoso é reconhecer que essa inflexibilidade está circunscrita a vantagens de cunho remuneratório. O texto constitucional não atinge as parcelas indenizatórias. Isto deflui do § 7.º do art. 57 da CF, acima transcrito, que permite o pagamento de parcela indenizatória, no caso de sessão legislativa extraordinária, desde que tal parcela não seja superior ao do subsídio mensal.

Dai se conclui que o legislador constitucional fez distinção entre subsídio e parcela indenizatória, visto que o subsídio, conforme preceitua a Lex Mater, é fixado em parcela única, não comportando subdivisão ou compartilhamento. Quer isto significar que a parcela indenizatória de que trata o § 7.º do art. 57 da CF não é uma espécie de subsídio. Logo, também não é uma espécie de remuneração. Eis por que a parcela indenizatória não é alcançada pela vedação imposta pelo § 4.º do art. 39 da CF.

O princípio da unicidade remuneratória estampado no § 4.º do art. 39 da CF, com observação, inclusive, da vedação contida nesse dispositivo constitucional, não invalida a distinção entre subsídio, como espécie remuneratória e a parcela indenizatória, com o conseqüente pagamento desta última, conforme o caso. Ao revés, o princípio da unicidade remuneratória confere vida distinta e independente do subsídio.

Se assim não for, restará inobservado o princípio da irredutibilidade de vencimentos, que também tem proteção constitucional, senão vejamos.

Tenha-se como exemplo o pagamento referente à sessão legislativa extraordinária de que trata o § 7.º do art. 57 da CF. Se se entender que o subsídio, que é a espécie remuneratória do ocupante de cargo eletivo, engloba também a parcela indenizatória, então o pagamento desta parcela não pode ser efetivado, visto que o subsídio é fixado em parcela única, somente podendo ser alterado por lei (inciso X do art. 37 da CF) e não comporta compartilhamento. A prosperar tal entendimento, de um lado, há de se configurar o enriquecimento ilícito do Estado, na medida em que houve, de fato, um serviço prestado à Administração sem a devida contraprestação pecuniária, o que não se defende em qualquer hipótese. De outro lado, restará infringido o princípio da irredutibilidade de vencimentos, visto que, para se efetivar o pagamento, deve-se subtrair parte do subsídio no valor equivalente à importância conferida à sessão legislativa extraordinária.

Imagine-se, ainda, à guisa de exemplo, o caso de diárias. Se se persistir no entendimento de que o subsídio como espécie remuneratória compreende as despesas indenizatórias, como se efetivará o pagamento de diárias para um Deputado Federal, um Ministro do Supremo Tribunal Federal, um Senador, o Presidente da República, etc.?

Nesse ponto, colho a lição de Paulo Modesto estampada no texto Teto Constitucional de Remuneração dos Agentes Públicos: uma crônica de mutações e emendas constitucionais, exposto no II Congresso Brasiliense de Direito Constitucional, realizado em Brasília, em 27.10.2000. Eis o que diz sobre o assunto aqui em evidência:

"As indenizações não poderão ser consideradas no limite constitucional de remuneração por razões singelas:

a) em razão do princípio da igualdade, pois se despesas adicionais e trabalho adicional não autorizarem ressarcimento ou compensações, haveria desequilíbrio de situações jurídicas (ex. direito de utilização de apartamento funcional e direito a ressarcimento de despesa com moradia se inexistente apartamento funcional disponível; despesas de diária, locomoção etc.);

b) pela razão de que as parcelas indenizatórias não integram, a todo rigor, a remuneração do agente público, constituindo valores pagos em caráter eventual (ex. diárias de viagem), não devendo integrar os limites constitucionais de remuneração.

O conceito de indenização não é elástico, vago ou fluido na medida do conceito das famosas 'vantagens pessoais'.

As indenizações são valores ou vantagens pecuniárias que apresentam as seguintes características definitórias:

a) são eventuais (não são necessárias, ou inerentes, ao exercício do cargo público, mas decorrentes de fatos ou acontecimentos especiais previstos na norma); b) são isoladas, não se incorporando ou integrando aos vencimentos, subsídios ou proventos para qualquer fim;

c) são compensatórias, pois estão sempre relacionadas a acontecimentos, atividades ou despesas extraordinárias feitas pelo servidor ou agente pelo exercício da função;

d) são referenciadas a fatos e não à pessoa do servidor.

(...)

A exclusão das parcelas indenizatórias da consideração do limite de remuneração não é uma construção artificial. Na verdade, a própria emenda 19 (art. 57, § 7.º) sugere a exclusão quando trata do pagamento da indenização do parlamentar que comparece à sessão legislativa extraordinária.

(...)

Ora, se o subsídio é uma espécie de retribuição pecuniária definida em termos tendencialmente completos, pois recusa qualquer outra vantagem, adicional, gratificação ou abono, ressalvadas as vantagens adicionais autorizadas pela própria Constituição (art. 39, § 3.º, c/c art. 7.º, da CF); se, por essas qualidades de transparência e fixidez, foi eleito para referenciar o teto de retribuição (os subsídios dos Ministros do Supremo); quando a Constituição permite sua acumulação, no

período da sessão legislativa extraordinária, qualificando expressamente essa parcela como indenizatória escapam ao conceito constitucional de remuneração e devem ser consideradas vantagens extraordinárias imunes ao teto."

Forçoso é, então, concluir que a Constituição Federal fez distinção entre espécies remuneratórias e parcelas indenizatórias. Estas grandezas pecuniárias não se comunicam.

O mesmo entendimento deve ser empregado aos servidores públicos em geral. É que o § 4.º c/c o § 8.º, ambos do art. 39 da CF, com a redação dada pela EC n.º 19/98, cristalizam a possibilidade de opção entre o regime de subsídio e o sistema tradicional. Qualquer que seja a opção eleita, inexistente impedimento para pagamento de natureza indenizatória.

Com esses arrazoados extraídos da Lex Mater, dirijo-me à Lei de Responsabilidade Fiscal, em especial ao art. 18, que, para os fins discutidos nestes autos, é posto como dispositivo nuclear.

Com as luzes vindas da Constituição Federal, extrai-se que o cômputo de despesa total com pessoal, de que trata o art. 18 da LRF, não abarca as despesas indenizatórias.

Ainda que a expressão tais como, contida no dispositivo aqui em comento, estabeleça, com certeza, como bem evidencia o ilustre Relator, o caráter exemplificativo das chamadas espécies remuneratórias, não menos certo também é que qualquer que seja o rol de tais despesas, devem elas pertencer ao universo de uma espécie remuneratória. As espécies remuneratórias, conforme estabelece a Carta Magna, não se comunicam com as parcelas indenizatórias. Então, não estão elas, as parcelas indenizatórias, incluídas no cômputo da despesa total com pessoal, estatuída no art. 18 da LRF.

Fez referência, ainda, o ilustre Relator à Lei n.º 8.112/90, visto que o art. 18 da LRF refere-se a vantagens e o art. 49 da Lei n.º 8.112/90 categoriza indenizações como vantagens.

Essa questão pode ser solucionada com o auxílio do instituto jurídico conhecido como conflito aparente de normas. Há conflito aparente de normas quando o mesmo fato parece estar sendo regulado por duas normas diferentes.

Uma das formas de resolver o aparente conflito é adotar o princípio da *lex specialis derogat lex generalis*. Trata-se do princípio da especialidade segundo o qual quando duas normas estão em aparente conflito, a norma especial afasta a incidência da norma geral.

Nesse contexto, então, colhe-se da ementa da Lei n.º 8.112/90 que referido diploma legal "dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais."

Ressalte-se, por relevante, que a Lei n.º 8.112/90 veio ao mundo jurídico em obediência ao revogado art. 39 da CF, que dispunha sobre o regime jurídico único. A nova redação conferida ao art. 39 da CF, por força da EC n.º 19/98, excluiu a exigência da edição de regime jurídico único. Agora, devem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituírem conselho de política de administração e remuneração de pessoal.

Por seu turno, lê-se na ementa da LRF o seguinte: "estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências."

Não resta dúvida, pois, que a LRF é o diploma legal especializado para se disciplinar sobre o cômputo de despesa total com pessoal.

Ainda que se não aceite, por alguma razão, o princípio da especialidade, torna-se difícil sustentar o entendimento ofertado pelo ilustre Relator ao art. 49 da Lei n.º 8.112/90, tendo como referência a EC n.º 19/98, a qual, como já visto, faz distinção entre espécies remuneratórias e parcelas indenizatórias.

Finalmente, o ilustre Relator faz referência ao art. 19 da LRF nos seguintes termos:

"Neste ponto importa lembrar que o artigo 19 da LRF estabelece que a despesa total com pessoal dos entes da Federação não pode ultrapassar determinado percentual da receita corrente líquida. O § 1.º desse artigo relaciona seis hipóteses de gasto que não são computados para apuração desse limite, entre elas as despesas de indenização por demissão voluntária."

Como se demonstrou, a Constituição Federal faz distinção entre espécies remuneratórias e parcelas indenizatórias, sendo certo que estas últimas não compõem o subsídio ou o estabelecimento do teto remuneratório.

Então, as dificuldades de interpretação devem, antes de mais nada, homenagear o comando constitucional. Nesse contexto, então, não é razoável concluir com o nobre Relator o seguinte:

"Ora, estivessem as despesas de índole indenizatória excluídas do conceito de despesa total com pessoal esculpido no artigo 18 da LRF, não faria sentido a exclusão dessas despesas do cálculo de verificação do limite de gasto com pessoal em relação à receita corrente líquida imposto por este diploma legal."

A persistir essa linha de argumentação, depara-se com uma antinomia de normas. É que o art. 18 da LRF inclui no cômputo da despesa total com pessoal a despesa com os inativos (proventos da aposentadoria e reformas). No entanto, o inciso VI do § 1.º do art. 19 da LRF retira os gastos com inativos que menciona do total de despesas com pessoal.

Assim, para se ver livre de se encontrar em um beco sem saída hermenêutica, é de todo recomendável que se busque a orientação constitucional, a qual, repito, não considera as despesas indenizatórias como espécies remuneratórias.

Em razão dos arrazoados aqui expostos, com as costumeiras escusas ao ilustre Relator da matéria, o qual, saliente-se, trouxe luzes que contribuem para a compreensão do texto aqui em debate, prefiro adotar o caminho hermenêutico que vem de ser sedimentado. Assim, VOTO no sentido de que o egrégio Plenário:

- a) tome conhecimento do Relatório de Gestão Fiscal deste Tribunal, referente ao 2.º quadrimestre de 2001;
- b) autorize a exclusão das despesas indenizatórias do cômputo da despesa total com pessoal de que trata o art. 18 da LRF, para fins de apuração dos limites de gastos com pessoal fixados pela LRF;
- c) autorize também que estes autos sejam apensados ao de n.º 739/01.

Brasília, em de de 2.002.

MANOEL DE ANDRADE

Conselheiro”

Inúmeras são as conclusões que se pode extrair do parecer dado pelo conselheiro Manoel de Andrade, a despeito da decisão do ilustre Relator conselheiro, Renato Rainha sob o processo em epígrafe. Dentre as conclusões está a diferenciação de indenização e remuneração bem como o tratamento distinto desses dois institutos: “[...]qualificando expressamente essa parcela como indenizatória escapam ao conceito constitucional de remuneração e devem ser consideradas vantagens extraordinárias imunes ao teto[...]”. Daí, que se devem analisar as Horas Extraordinárias sob o aspecto indenizatório e não remuneratório. Se acaso for entendido que Horas Extras incorpora remuneração estar-se conflitando com a garantia constitucional que é a irredutibilidade dos rendimentos como bem saliente o Conselheiro acima.

Complementando o entendimento a respeito de indenização é importante destacar as considerações a respeito da “Indenização por Dano Mora e Imposto de Renda” disponível no site do Tribunal de Justiça de Rondônia, pelo Ilustríssimo Desembargador do Estado do Rio de Janeiro, Eduardo Sócrates Castanheira Sarmiento: “Inicialmente cabe destacar que ‘indenização’ não é rendimento, não é renda, não é acréscimo patrimonial, não é provento de qualquer natureza. É simples compensação do patrimônio do lesado, seja esse patrimônio material ou moral.” E complementa citando renomado autor De Plácido e Silva:

Ensina De Plácido e Silva que a indenização ‘traz a finalidade de integrar o patrimônio da pessoa daquilo que se desfalcou pelos desembolsos, de recompô-lo pelas perdas ou prejuízos sofridos (danos), ou ainda de acrescê-los dos proventos a que faz jus a pessoa, pelo seu trabalho.’ (Vocabulário Jurídico, v. I, p. 452/3, 1987, Forense). E, ao tratar especificamente da indenização por dano moral, pontifica o Mestre que ela se funda ‘no prejuízo material ressarcível, isto é, quando o interesse moral seja de tal ordem que se mostre conversível numa prestação pecuniária, por haver provocado um efetivo desfalque patrimonial’.

Quanto ao entendimento de indenização ser ou não matéria de tributação do Imposto de Renda, o citado Desembargador menciona o seguinte acórdão proferido no Agravo nº 2241/00, da Décima Câmara Civil do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, sob a relatoria do mesmo Desembargador:

1 Acórdão da 7ª Câmara Cível, rel. a Des. Marly Macedônio França, Ag. Nº 389/2000.

2 Acórdão da 16ª Câmara Cível, rel. o Des. Sérgio Lúcio de Oliveira e Cruz, Ag. Nº 1341/2000, onde foi observado com ironia que a Receita Federal tornar-se-ia sócia do dano moral sofrido pelos contribuintes.

3 Agravo de Instrumento nº 2469/00 unanimidade que "a indenização por dano moral não representa acréscimo patrimonial, mas apenas a sua compensação pela violação de direito subjetivo ofendido."

Todavia, pretende-se demonstrar, à luz da perspectiva dogmática vertical, com combinação de preceitos conceituais de direito civil e do próprio direito tributário, o erro de entendimento no sentido positivo e o acerto da não incidência de imposto de renda sobre este tipo de indenização.

Por final conclui o Ilustríssimo Desembargador, Eduardo Sócrates, que indenização não é acréscimo patrimonial e sim reparação de dano não cabendo Imposto de Renda:

Conclusivamente, cabe ressaltar que as indenizações devidas por danos morais não corresponderiam a uma reparação por dano sofrido. Ao contrário, consistiriam numa compensação financeira ocasionada pelo dano sofrido.

Diversamente do que ocorre com relação a reparação por danos patrimoniais, a indenização por danos morais teria por objeto compensá-la financeiramente por um dano extrapatrimonial e subjetivo impassível de apreciação econômica.

Frise-se, afinal, que o STJ já formou jurisprudência no sentido que não há incidência do imposto de renda sobre férias não gozadas, licenças prêmios, e também sobre as verbas indenizatórias do Programa de Demissão Voluntária, matéria esta, inclusive, sumulada sob o nº 215.

No caso do aviso prévio e do FGTS, a isenção também é assegurada pela Lei 7.713 de 1998.

Daí pode-se inferir, iniludivelmente, que a indenização por danos morais, não representa um acréscimo patrimonial, mas apenas uma compensação pela violação de direito subjetivo, sendo esta a diretriz recomendável para uma saudável interpretação jurisprudencial!

A questão relativa à incidência do Imposto de Renda sobre verbas percebidas através de indenização principalmente no caso da indenização por horas trabalhadas além das normais tem levantado diversas discussões no meio doutrinário, como exemplo Roque Antonio Carraza na Revista do Direito Tributário, onde ensina fidelidade à essência tributária:

Mas afinal, que significa a expressão "rendas e proventos de qualquer natureza ?", ou por outro giro verbal: será que qualquer importância recebida, seja a que título

for, pode ser alcançada pelo IR? Entendemos que não! (...) É o caso das indenizações. Nelas não há geração de rendas ou acréscimos patrimoniais (proventos) de qualquer espécie. Não há riquezas novas disponíveis, mas reparações, em pecúnia, por perda de direitos.

Na indenização como é pacífico e assente, há compensação, em pecúnia, por dano sofrido. Noutros termos, o direito ferido é transformado numa quantia em dinheiro. O patrimônio da pessoa lesada não aumenta de valor, mas simplesmente é repostado no estado em que se encontrava antes do advento do gravame (status quo ante). Em apertada síntese, na indenização inexistente riqueza nova. E, sem riqueza nova, não pode haver incidência do IR ou de qualquer outro imposto da competência residual da União. Assim, conquanto reinem dúvidas sobre o significado, o conteúdo e o alcance da expressão renda e proventos de qualquer natureza, a doutrina e a jurisprudência de há muito vêm entendendo que ela não compreende as importâncias percebidas a título de indenização. A respeito, já se pacificaram as inteligências, motivo pelo qual julgamos suficientes estas considerações.

No mesmo sentido De Plácido E Silva idealiza o lucro como sendo: "toda vantagem ou utilidade que se possa tirar de uma coisa, ou de um negócio; (...) significa a diferença entre o capital empregado e aquilo que ele produziu, dentro de certo tempo."

André Martins De Andrade (1996, p. 32) é inteligente ao defender: "Acréscimo patrimonial significa um incremento de patrimônio. Esta é uma realidade que a ninguém é dado negar e que é inalterável pelo legislador, sob pena de um dia admitir-se que a lei possa modificar a natureza das coisas."

Geraldo Ataliba apresentou no Congresso de Direito Constitucional Tributário, em São Paulo, estudo sobre o tema ora analisado:

Recebimento de indenização estão sujeitos ao Imposto de Renda? INDENIZAÇÃO NÃO É RENDA. Nem rendimento. Não é algo novo. Não é um PLUS acrescido ao patrimônio. Não pode ser aquisição de nada. É mera reposição na situação anterior. Nenhuma verdadeira indenização seja a que título for a natureza do dano, configura renda.

O magnífico Rui Stoco (1995, p. 533) é específico ao desenhar a atual atitude postulada pela Impetrante:

Mas sobre o valor pago pelo responsável à vítima, a título de indenização por perdas e danos não incide o tributo federal. E a razão é simples. Não se trata de rendimento, mas de indenização, de modo que a indenização decorrente de ato ilícito ou de responsabilidade contratual não caracteriza renda e, portanto, não se subsume na hipótese de incidência tributária.

A jurisprudência também tem se manifestado a favor desse entendimento de que não incide Imposto de Renda na Indenização de Horas Extraordinárias:

Não são produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e também não representam acréscimo patrimonial, não estando, portanto, sujeitas à incidência do Imposto de Renda." (STJ, 1ª Turma, Resp., Rel. Garcia Vieira, j. 06.10.93, RSTJ 57/352, colhido in RUI STOCO, cit., pág. 534)

Para o Direito Tributário pouco importa o nome dado à verba paga, a sua exata definição, de acordo com os princípios gerais do direito privado, face o disposto no art. 109 do Código Tributário Nacional. Assim, para o Juiz, porque "jura novit curia", não importa não tenham os autores, na inicial, sustentado que o "abono pecuniário" já referido é doação, entendendo que é verba indenizatória, eis que aplicável ainda o princípio da mihi factum dabo tibi jus.

Em sendo assim, julgo procedente a ação (...) estão isentos do imposto de renda, nos termos do art. XVI, da Lei 7.713 de 22.12.88.

(Ação nº 92.3836-0. Juiz Antonio Ivan Athiê. 4ª Vara da Justiça Federal do Espírito Santo)

IMPOSTO DE RENDA. DEMISSÃO SEM JUSTA CAUSA. FÉRIAS E 'INDENIZAÇÃO' ESPECIAL'(GRATIFICAÇÃO). VERBAS INDENIZATORIAS. NÃO INCIDENCIA. 1. [...] 2. O fato gerador do Imposto de Renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN). Dentro deste conceito se enquadram as verbas de natureza salarial ou as recebidas a título de aposentadoria. 3. Diferentemente as verbas indenizatórias, recebidas como compensação pela renúncia a um direito, não constituem acréscimo patrimonial. 4. As verbas recebidas em virtude de rescisão de contrato de trabalho, por iniciativa do empregador, possuem nítido caráter indenizatório, não se constituindo acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do Imposto de Renda. 5. Ag.Rg. improvido. (AgRg no Resp 0780, RJ, Relª Minª Eliana Calmon, Segunda Turma). (DJ 06.02.06, p. 264).

DEPUTADOS ESTADUAIS, IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE SOBRE VERBAS RECEBIDAS A TÍTULO DE AJUDA DE CUSTO E INDENIZAÇÃO PELO COMPARECIMENTO EM SESSÕES LEGISLATIVAS EXTRAÓRDINARIAS. As verbas 'ajuda de custo' e indenização pelo comparecimento a sessões extraordinárias, que visam respectivamente restituir o custo de transporte e recomposição do prejuízo sofrido por parlamentares em razão de labor em períodos considerados pela lei como de descanso, não estão sujeitas à incidência do imposto de renda. 2. [...] (STJ, 2ª T., unânime, Resp 641243, Rel. Min. João de Noronha, abril/2004)". (Acórdão obtido no site do STJ.)

Resp 34988-0/SP – Min. Garcia Vieira. [...] É ele, na realidade, uma indenização paga ao servidor para compensá-lo dos desgastes pelo longo período de trabalho, sem gozar o descanso garantido por lei. [...] Ilógico seria interpretação diversa, inclusive porque, além do sacrifício à saúde, impedido o gozo de descanso, seria duplamente apenado com incidência de imposto de renda sobre a compensação monetária. (Acórdão obtido no site do STJ).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. INDENIZAÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. É correto o entendimento manifestado nos autos de que "a hora-extra, de regra, possui natureza salarial, pois se trata de complementação vencimental ...". 2. Não menos correta, também, a conclusão de que quando o pagamento, embora feito a título de hora-extra, consagra verba indenizatória, não sofre a incidência de imposto de renda. 3. Situação fática em que o empregado recebe valores de caráter indenizatório por não lhe ter sido possível gozar repouso remunerado, por interesse do empregador. 4. Declaração da empresa atestando que pagou, legalmente, indenização. Caracterização deste panorama sem vício a maculá-la. 5. Recurso provido. (REsp nº 584.182/RN, Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Relator para o acórdão Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 30/08/2004, p. 216).

Atualmente o TST, através dos Enunciados 202 e 203, sobre a aplicação de horas extras deixa claramente evidenciado que a mesma tem natureza compensatória e não salarial, sendo pois isentas do Imposto de Renda:

TST Enunciado nº 202 - Res. 8/1985, DJ 11.07.1985 - Mantida - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003. Gratificação por Tempo de Serviço e Outra da Mesma Natureza - Direito a Receber – Compensação. Existindo, ao mesmo tempo, gratificação por tempo de serviço outorgada pelo empregador e outra da mesma natureza prevista em acordo coletivo, convenção coletiva ou sentença normativa, o empregado tem direito a receber, exclusivamente, a que lhe seja mais benéfica.

TST Enunciado nº 203 - Res. 9/1985, DJ 11.07.1985 - Mantida - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003. Gratificação por Tempo de Serviço – Salário. A gratificação por tempo de serviço integra o salário para todos os efeitos legais.

Outro ponto a ser comentado é o Art. 195 da cf, da Emenda 20/98, que tinha a seguinte dicção:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – dos empregadores, incidente sobre folha de pagamento de salários, o faturamento e o lucro;

II – dos trabalhares;

III – sobre a receita de concursos de prognósticos.

Após a referida emenda, passou a estar assim redigida:

Art. 195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: *(Alterado pela EC-000.020-1998)*.

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*(incluído pela EC 20, de 1998)*

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o Art. 201; *(Alterado pela EC-000.020-1998)*

III - sobre a receita de concursos de prognósticos;

Na interpretação do vigente texto Constitucional alguns autores lêem a expressão “rendimentos do trabalho pago ou creditados a qualquer título”, como se independente do benefício recebido pelo trabalhador, estaria sujeito a contribuição previdenciária.

Fazendo uma análise mais aprofundada do texto, ver-se que somente as remunerações do trabalho, exclusivamente do trabalho e rigorosamente do trabalho, é que são tributadas pela referida contribuição. Não falou, o constituinte, que as compensações, as indenizações pela perda do lazer ou do descanso deveriam ser incididas. E a jurisprudência, de resto, consagrou esse entendimento, nos diversos Tribunais e instâncias, tendente, a alcançar outras formas indenizatórias, como se vê nos acórdãos abaixo transcritos:

PREVIDENCIÁRIO - CONTRIBUIÇÃO - DECADÊNCIA - AUXÍLIO-CRÊCHE, AUXÍLIO-QUILOMETRAGEM E GRATIFICAÇÃO SEMESTRAL: NATUREZA JURÍDICA.

1. A jurisprudência do STJ já se posicionou no sentido de entender que nas exações de natureza tributária, como sói acontecer com as contribuições previdenciárias, lançadas por homologação, o prazo decadencial segue a regra do artigo 173, I do CTN, ou seja, o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

2. A contribuição previdenciária incide sobre base de cálculo de nítido caráter salarial, de sorte que não a integra as parcelas de natureza indenizatória.

3. O auxílio-creche, conforme precedente da Primeira Seção (REsp 394.530-PR), não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

4. O auxílio-quilometragem, quando pago ao empregado como indenização pelo uso de seu veículo particular no serviço da empresa, mediante prestação de contas,

é de caráter indenizatório, não servindo de base para a cobrança de contribuição previdenciária.

5. A gratificação-semestral equivale a participação nos lucros da empresa, cuja natureza jurídica é desvinculada do salário, por força de previsão constitucional (artigo 7º, XI), estando previsto na Lei das Sociedades Anônimas o pagamento da parcela, o que descarta a incidência da contribuição para a Previdência Social.

6. Recurso especial improvido. (STJ - 2ª Turma, REsp n.º 420.390/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 11.10.2004). (<http://www.pge.pe.gov.br/opencms/opencms/pge/pareceres/pareceres/pareceres-0044.html>)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VERBAS INDENIZATÓRIAS. FÉRIAS NÃO-GOZADAS. LICENÇA-PRÊMIO E APIP. NÃO-INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. AJUSTE ANUAL DO TRIBUTO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO PARA FINS DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 165 DO CTN E 66 DA LEI 8.383/91. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. PRECEDENTES.

1. Ao autor compete fazer prova constitutiva de seu direito e ao réu, a prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do autor.

2. A apresentação das declarações de ajuste do imposto de renda, in casu, consiste no fato extintivo do direito dos autores, cuja comprovação é ônus da Fazenda Pública.

3. (...)

4. Recurso conhecido e parcialmente provido. (REsp nº 769364/PR, 2ª T., Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 06/03/2006)

Tributário. Repetição de Indébito. Imposto de Renda Retido na Fonte. Férias não gozadas. Natureza indenizatória. Não-incidência. Desnecessidade de comprovação pelo contribuinte de que não houve compensação dos valores indevidamente retidos na declaração anual de ajuste. Orientação sedimentada em ambas as Turmas da 1ª Seção. Recurso especial improvido. (REsp nº 733104/SC, 1ª T., Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 09/05/2005). Texto retirado do seguinte endereço eletrônico: <https://ww2.stj.gov.br/revistaelectronica/REJ.cgi/MON?seq=2434780&formato=PDF>.

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO DE GRATIFICAÇÃO A EMPREGADO, POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO, A TÍTULO ESPONTÂNEO, EM RECONHECIMENTO A RELEVANTES SERVIÇOS PRESTADOS AO EMPREGADOR. NATUREZA. REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. DISTINÇÃO ENTRE INDENIZAÇÃO POR DANOS AO PATRIMÔNIO MATERIAL E AO PATRIMÔNIO IMATERIAL.

1. O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os 'acréscimos patrimoniais', assim entendidos os acréscimos ao patrimônio material do contribuinte.

2. Indenização é a prestação destinada a reparar ou recompensar o dano causado a um bem jurídico por ato ou omissão ilícita. Os bens jurídicos lesados podem ser (a) de natureza patrimonial (= integrantes do patrimônio material) ou (b) de natureza não-patrimonial (= integrantes do patrimônio imaterial ou moral), e, em qualquer das hipóteses, quando não recompostos in natura, obrigam o causador do dano a uma prestação substitutiva em dinheiro.

3. Não tem natureza indenizatória, sob esse aspecto, o pagamento correspondente a uma prestação que, originalmente (= independentemente da ocorrência de lesão), era devida em dinheiro, pois, em tal caso, há simples adimplemento in natura da

obrigação. Igualmente, não tem natureza indenizatória o pagamento em dinheiro que não tenha como pressuposto a existência de um dano causado por ato ilícito.

4. O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material).

5. A indenização que acarreta acréscimo patrimonial configura fato gerador do imposto de renda e, como tal, ficará sujeita a tributação, a não ser que o crédito tributário esteja excluído por isenção legal, como é o caso das hipóteses dos incisos XVI, XVII, XIX, XX e XXIII do art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto 3.000, de 31.03.99.

6. No caso, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de gratificação, em reconhecimento por relevantes serviços prestados à empresa, não tem natureza indenizatória. E, mesmo que tivesse, estaria sujeito à tributação do imposto de renda, já que (a) importou acréscimo patrimonial e (b) não está beneficiado por isenção. A lei isenta de imposto de renda 'a indenização (...) por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho'. (art. 39 do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000/99).

7. Recurso especial provido. (REsp 637623/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 06/06/05)

No mesmo sentido e do mesmo Relator: REsp nº 652373/RJ, DJ de 01/07/2005; REsp nº 775701/SP, DJ de 07/11/2005).

Por tais razões, NEGOU provimento ao Agravo para que incida o IR, apenas e tão-somente, sobre as verbas auferidas, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, a título de "indenização especial" (gratificações, gratificações por liberalidade e por tempo de serviço), o que, no caso dos autos, representa a "Gratificação Liberalidade". (Revista Consultor Jurídico, 8 de março de 2007).

Outro aspecto importante a ser abordado encontra-se nos Artgs. 107 e 110 do CTN, assim descritos:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Os artigos em questão, que estão "umbilicalmente" ligados, referem-se à questão da interpretação das normas infraconstitucionais, mais especificamente da limitação da lei

tributária, que pode apenas, definir efeitos, mas não mudar a natureza dos institutos próprios do direito privado. Inclusive, somente aqueles institutos, princípios e normas esculpidos na Constituição é que não poderiam ser alterados. Ora pois, se tudo o que representa ordenamento jurídico está explícita ou implicitamente descrito na Constituição, vale dizer que o que está fora, é inconstitucional, ou seja, fora do ordenamento jurídico. A respeito disso, importante observar a manifestação do STF a respeito da eficácia da lei complementar tributária:

E, a meu ver, está absolutamente correto. Porque não é possível se admitir que uma lei complementar, ainda que a Constituição diga que ela pode regular limitações à competência tributária, possa aumentar restrições a essa competência. Ela pode é regulamentar. – Se é que há o que regulamentar em matéria de imunidade, no sentido de ampliá-la ou reduzi-la. Porque isso decorre estritamente da Constituição. Quando se diz, por exemplo, ‘para atender às suas finalidades essenciais’ não é a lei que vai dizer quais são as finalidades essenciais. Quem vai dizer quais são as finalidades essenciais é a interpretação da própria Constituição. Porque Constituição não se interpreta por lei infraconstitucional, mas a lei infraconstitucional é que se interpreta pela Constituição. De modo que, obviamente, tanto fazia ser lei complementar, como ser lei ordinária, como ser decreto-lei, enfim, qualquer tipo de norma infraconstitucional. O Ministro Soares Muñoz não estava dizendo: ‘Não. Não pode, porque não é lei complementar’. Mas dizia: Esse decreto-lei impõe uma restrição que não está no texto constitucional. (disponível em <http://jus2.uol.com.br/pecas/texto.asp?id=455>).

Em suma, tudo o que no ordenamento infraconstitucional diz respeito ao direito privado, institutos, princípios ou normas relacionadas ao direito privado e não for inconstitucional terá que ser preservado, no direito tributário, podendo o legislador fiscal, exclusivamente, dar tratamento peculiar a essa área, mas jamais lhe alterar o perfil jurídico.

Sendo assim, se o Direito Trabalhista declara que horas extras, auxílio-creche e outras formas indenizatórias não são salário, mas indenizações trabalhistas e a Suprema Corte e o STJ o confirma, a evidência, não pode o legislador tributário, sem suporte constitucional, pretender dar-lhes efeitos diferente do que a Constituição o dá, dizendo que para o Direito Tributário a indenização passa a ser salário e não indenização, pois se o fizer, mudará o alcance da competência definida no artigo 195, I da CF. Só aplicável a salários e formas retributivas do trabalho para também ser aplicáveis às indenizações.

Isto posto, conclui-se que o adicional de horas extras pagas ao empregado regido pela CLT, tem o mesmo caráter indenizatório e não salarial, conforme já ocorre nas chamadas Câmaras de Férias, onde os juizes recebem não vencimentos por seu trabalho durante as

férias, mas sim indenização, visto que sacrificam, a bem do serviço público, seu lazer, para julgar as questões, hoje em número maior do que a capacidade do Poder Judiciário de atender aos jurisdicionados. Conforme já súmula – 125 - STJ - 06/12/1994 - DJ 15.12.1994: “Pagamento de Férias Não Gozadas por Necessidade do Serviço - Imposto de Renda. O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.” E na Súmula nº 136 - STJ - 09/05/1995 - DJ 16.05.1995: “Licença-Prêmio Não Gozada por Necessidade do Serviço - Imposto de Renda. O pagamento de licença-prêmio não gozada por necessidade do serviço não está sujeito ao imposto de renda.”

Além do mais, é fundamental que se entenda que as normas de Direito Tributário não possam alterar conceitos próprios de direito privado ou outros ramos do direito. Como já previamente anteciparam os pais do atual sistema tributário nacional (Rubens Gomes de Souza, Gilberto de Ulhôa, Carlos da Rocha Guimarães, Tito Rezend, Aliomar Baleeiro e outros), quando introduziram os Arts. 109 e 110, para evitar que o Direito Tributário pudesse, em face das crônicas necessidades e deficiências dos orçamentos públicos, distorcer todo o ordenamento jurídico, na busca de crescente arrecadação.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Muitas foram às lutas sociais necessárias para se chegar ao atual sistema de ordenamento das Leis Trabalhistas com todas as suas garantias. Na antiguidade, pessoas, principalmente crianças e mulheres, eram “negociadas” como objeto, uma ferramenta de trabalho, sem nenhuma consideração à dignidade da pessoa humana. Buscava-se exclusivamente o lucro que podia ser obtido nas linhas de produção das fábricas com a mão de obra barata.

Com o surgimento de novas técnicas de produção atrelada a uma crescente indignação social, as pessoas começaram a se organizar em classes e a unir forças na busca de condições mais dignas de vida e de trabalho. Iniciaram-se, assim, os movimentos classistas que reivindicavam melhores condições no setor produtivo. Daí por diante, foram crescentes as lutas por melhores condições de trabalho e proteção ao ser humano.

Atualmente na legislação brasileira tem-se o grande reflexo dessas conquistas representado na Constituição de 1988 com os artigos 5º, 6º e 7º que trazem os direitos como o seguro desemprego (inciso II); proteção contra a despedida arbitrária, com indenização compensatória (inciso I); irredutibilidade do salário (inciso VI); repouso semanal remunerado (inciso XV); indenização sobre além do permitido em lei (inciso XVI), etc. Garantias essas que foram adquiridas com muita dor e sofrimento dos nossos antepassados. e que devem servir como cerne para orientar os passos do legislador.

Cada uma das garantias preceituadas na Constituição, bem como na legislação infraconstitucional, tem um objetivo maior. Esse objetivo é conhecido como a norma, ou

seja, é aquilo que se busca com a aplicação de determinado dispositivo legal diante das condutas sociais que devem servir de modelo.

No que tange as proteções trabalhistas, tem-se a limitação da jornada de trabalho, a qual está presente em um dispositivo constitucional: Art. 7º, XIII, CF/88. O fundamento normativo desse preceito está ligado diretamente às necessidades humanas de repouso no trabalho para recompor as energias, a socialização com seus semelhantes e a participação ativa na formação familiar. Porém, há momentos aos quais se faz necessário que alguns bens jurídicos sejam sacrificados mesmo que momentaneamente, em função de outro. São nesses momentos esporádicos que se permite a realização das chamadas horas extraordinárias.

As horas extraordinárias é o meio pelo qual o legislador garante ao trabalhador uma compensação pela perda sofrida, muitas vezes por uma necessidade econômica, outras vezes por força-maior ou urgência na realização de um serviço imprescindível a atividade econômica da empresa. Porém para que isso aconteça sem que se volte ao estado de desvalorização do ser humano existente em outras épocas, é necessário que se recompense o trabalhador que teve seu direito ao descanso violado. Nada mais justo do que “indenizá-lo” por essa perda. E é sobre esse caráter indenizatório que o trabalho se fez presente, buscando identificar o Direito ao “não trabalho”, juntamente com a necessidade de recompor essa perda.

Relacionando a realidade das horas extras ao instituto do Imposto de Renda tentou-se compreender as características que regem tal Imposto, uma vez que existem posições conflitantes quanto a sua aplicabilidade sobre a Indenização de Horas Extras, devido ao fato de que aparentemente estas possuem natureza jurídica de remuneração.

No estudo transcorrido, argumentou-se contundentemente a respeito da consideração das horas extras como tendo caráter indenizatório e não remuneratório. Pois se interpretado for, às horas extras como remuneração, estar-se fechando os olhos para as lutas e vitórias conquistadas ao longo do tempo nesse sentido.

É de fundamental importância que o Sistema Nacional de Tributação reconheça o direito à indenização de horas extras, em compensação a perda do Direito ao descanso. Pois se assim não o fizer, estará dando um passo retroativo aos avanços obtidos no Direito Trabalhista e na valorização da vida humana.

REFERÊNCIAS

ACQUAVIVA, Marcus Cláudio. *Vandemecum Universitário de Direito*. 7 ed. São Paulo: Jurídica Brasileira, 2004.

ANDRADE, André Martins de. *A Ilegitimidade das Limitações à Compensação de Prejuízos Fiscais, in Imposto de Renda - Alterações Fundamentais*. Dialética, 1996, p. 32.

BALEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*, 11º ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999

BARREIRA, Wagner. *Enciclopédia Saraiva do Direito*. vol. 43. São Paulo: Saraiva, 1997.

BRASIL, *Código Civil (2002)*. Código Civil Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. *Código Tributário Nacional: e legislação brasileira*. Antônio Luiz de Toledo, Luiz Roberto Curia e Márcia Cristina V. dos Santos. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

_____. *Consolidação das leis do trabalho: e legislação trabalhista*. Antônio Luiz de Toledo, Márcia Cristina V. dos Santos e Lívia Céspedes. 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

_____, *Constituição (1988)*. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado, 2006.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2002.

DE PLÁCIDO E SILVA. *Dicionário Jurídico*, 12.ed. São Paulo: Forense, 1996.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Direito Tributário Brasileiro*. 11 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

GOMES, Orlando; GOTTSCHALK, Elson. *Curso de Direito do Trabalho*. 15 ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1999.

MASCARO, Amauri. *Direito do Trabalho na Constituição de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1991.

_____, Amauri. *O Direito de não Trabalhar in Estudos de filosofia e ciência do direito*, São Paulo: Saraiva, 1978.

_____, Amauri. *Curso de Direito do Trabalho*. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

STOCO, Rui. *Responsabilidade Civil e sua Interpretação Jurisprudencial*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1995.

SÜSSEKIND, Arnaldo. *Instituições do Direito do Trabalho*. 15 ed. Editora São Paulo, 1995.

Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/pecas/texto.asp?id=180>> Acesso em maio de 2008.

Disponível em: <<http://www.oabsp.org.br/boletim-informativo/trabalhista/edicao-02-setembro-de-2005/stj-2013>> Acesso em jun 2008.

Disponível em: <<http://www.jacoby.pro.br/votos/despind.html>> Acesso em jun de 2008.

Disponível em: <http://www.professortrabalista.adv.br/Horas%20Extras/Horas_Extras.htm> Acesso em jun 2008.

Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Memoria/irpf/historia/historia.asp>> Acesso em jun de 2008.

Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7795&p=2>> Acesso em jun de 2008.

Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/pecas/texto.asp?id=180&p=1;>> Acesso em jun de 2008.

Disponível em: <<http://www.buscalegis.ufsc.br/arquivos/o%20direito%20do%20trabalho%20e%20os%20impactos%20da.pdf> - que cita: Ernesto Krotoschin> Acesso em jun de 2008.

Disponível em: <<http://www.tj.ro.gov.br/emeron/sapem/2002/marco/0803/ARTIGOS/A03.htm>> Acesso em jun de 2008.