



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.723053/2012-01
ACÓRDÃO	2402-013.392 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
EMBARGANTE	DIVONCIR SCHREINER MARAN
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2010

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO E AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS RESIDENCIAIS. ISENÇÃO.

A isenção indicada no art. 39 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, somente se aplica para a aquisição, no prazo de 180 dias, a contar da primeira alienação, de imóveis residenciais construídos ou em construção, não abrangendo os gastos para a construção de imóvel, os gastos para a continuidade de obras em imóvel em construção ou ainda os gastos com benfeitorias ou reformas em imóveis de propriedade do contribuinte.

ABONO PECUNIÁRIO DE FÉRIAS. ISENÇÃO.

Os valores pagos a pessoa física a título de abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, não serão tributados pelo imposto de renda na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual.

IRPF. AUXÍLIO-MORADIA. PAGAMENTO A MEMBRO DO PODER JUDICIÁRIO. ISENÇÃO.

São isentas do imposto de renda as verbas percebidas pelos servidores a título de auxílio moradia nos termos do artigo 25 da Medida Provisória nº 2.158 35/2001.

JUROS DE MORA. ATRASO. REMUNERAÇÃO. EXERCÍCIO DE EMPREGO, CARGO OU FUNÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DO CARF.

No julgamento do RE nº 855.091/RS, com repercussão geral reconhecida, o STF fixou a tese de que "não incide Imposto de Renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de

emprego, cargo ou função". Aplicação aos julgamentos do CARF, por força de determinação regimental.

MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPF EM RAZÃO DA CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS ISENTOS. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO CAUSADO POR INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA FONTE PAGADORA. SÚMULA CARF Nº 73.

O erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, determinando-se: (i) especificamente em relação à infração “rendimentos classificados indevidamente na DIRPF” a exclusão da base de cálculo dos valores referentes (i.i) ao abono pecuniário de férias, (i.ii) ao auxílio moradia (i.iii) aos juros moratórios decorrentes do pagamento em atraso da verba denominada Parcela Autônoma de Equivalência (PAE); (ii) o cancelamento da multa de ofício aplicada. Vencidos os Conselheiros Alexandre Correa Lisboa e Rodrigo Duarte Firmino que deram parcial provimento em menor extensão para: (i) especificamente em relação à infração “rendimentos classificados indevidamente na DIRPF” a exclusão da base de cálculo dos valores referentes aos juros moratórios decorrentes do pagamento em atraso da verba denominada Parcela Autônoma de Equivalência (PAE); (ii) o cancelamento da multa de ofício aplicada.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Correa Lisboa, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da DRJ/SDR, consubstanciada no Acórdão 15-43.720 (p. 204), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (p. 03) com vistas a exigir débitos do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte:

- (i) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais; e
- (ii) classificação indevida de rendimentos na DIRF.

De acordo com a Descrição dos Fatos narrados pela autoridade administrativa fiscal, tem-se que:

Em relação à Infração de Ganho de Capital

O contribuinte acima identificado apresentou na DIRPF/2011, ano calendário 2010, com valores isentos para o ganho de capital na venda do imóvel inscrito n cartório do 1º Ofício de Notas sob a matrícula n.144.214.

Na descrição dos bens da declaração de IRPF foi informado que o mesmo utilizou o benefício da Lei 11.196/2005, e que os recursos da venda foram utilizados na construção efetuadas no lote da quadra 37, Vila Nascente, campo Grande MS.

(...)

Diante do acima exposto, a utilização dos recursos para construção em um imóvel já pertencente ao contribuinte não se enquadra nas hipóteses de isenção.

Em relação à Infração de Classificação Indevida de Rendimentos na DIRF

(...)

Foi solicitado ao fiscalizado apresentar no prazo de trinta dias os documentos comprobatórios de todos os rendimentos recebidos no ano de 2007 e 2010, tais como, informes de rendimentos da fonte pagadora, cópias de processo judicial, entre outros. Foi ainda intimado o mesmo a comprovar a base legal para classificação de rendimentos considerados isentos e não tributáveis.

(...)

Após análise dos documentos e das informações prestadas, tanto por parte da fiscalizada, bem como da fonte pagadora, verificamos que:

(...)

2007

Correção Monet. AB. VAR.

R\$ 126.187,20

Dif Indeniz. Venc magistratura	R\$ 2.388,75
Indeniz. Aux. Moradia	R\$ 53.067,04
Férias indenizatórias	R\$ 22.111,25
Indeniz. Repres. Cargo Magis.	R\$ 49.367,84
Total	R\$ 213.185,25

Destes valores, nem todos foram declarados como isentos e não tributáveis pelo contribuinte, porém, os mesmos não foram oferecidos a tributação, de acordo com a DIRPF/2008 apresentada.

2010

Correção Monet. AB. VAR.	R\$ 52.288,50
Parcela Aut equivalência	R\$ 108.529,65
Indeniz.SUbstituição plena	R\$ 4.651,52
Abono pecuniário Férias	R\$ 16.078,48
Abono Permanência – Prev	R\$ 31.637,10
Total	R\$ 213.185,25

Destes valores, nem todos foram declarados como isentos e não tributáveis pelo contribuinte, porém, os mesmos não foram oferecidos a tributação, de acordo com a DIRPF/2011 apresentada.

Os valores recebidos a título de pagtº de indenização relativo a Diferença de Vencimentos e Vantagens entre o cargo de Juiz de Direito de entrância especial e de desembargador, enquadra-se, no inciso II, do artigo 43, do CTN, in verbis:

(...)

Os demais valores (Correção Monet. AB. VAR., Indeniz. Aux. Moradia, Dif. Indeniz. Aux. Moradia e Indeniz. Repres. Cargo Magis., Dif Indeniz. Venc magistratura, Férias indenizatórias, Indeniz.Substituição plena, Abono Permanência) enquadram-se no inciso I, do artigo 43, do CTN, in verbis:

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 159), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- *a Receita Federal do Brasil, em interpretação equivocada da norma, restringiu indevidamente o alcance do disposto no art. 39 da Lei n. 11.196/05, que contemplou com a isenção todas as formas de aquisição da propriedade de imóvel residencial, inclusive através do processo de construção;*

- não incidência / isenção do imposto de renda sobre verbas de natureza indenizatória, quais sejam: férias indenizatórias, abono de férias, auxílio moradia e os juros de mora incidentes sobre o pagamento dos “atrasados” da Parcela Autônoma de Equivalência (PAE); e

- improcedência da multa de ofício aplicada, tendo em vista que o Contribuinte foi induzido a erro pela fonte pagadora.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do susodito Acórdão nº 15-43.720 (p. 204), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2010

GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO. LEI Nº 11.196/2005.

A isenção do ganho de capital auferido por pessoa física residente no país na venda de imóveis residenciais está condicionada à aplicação do produto da venda na aquisição de imóvel residencial, no prazo de 180 dias contados da primeira alienação, não abrangendo os gastos para a construção de imóvel, os gastos para a continuidade de obras em imóvel em construção ou ainda os gastos com benfeitorias ou reformas em imóveis de propriedade do contribuinte.

ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

FÉRIAS INDENIZADAS. DISPENSA DE TRIBUTAÇÃO.

Estão dispensados de retenção do IRRF e da tributação na DAA, os valores pagos a servidor público, em virtude de férias não gozadas por necessidade de serviço (Ato Declaratório PGFN nº 4, de 12/08/2002).

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE EFEITO DE CONFISCO.

A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado dos termos da decisão de primeira instância, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 226, reiterando, em síntese, os termos da impugnação, com exceção, apenas, da alegação de não-incidência do IR sobre as férias indenizadas, matéria julgada de forma favorável ao Contribuinte pela DRJ.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração (p. 03) com vistas a exigir débitos do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte:

- omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais;
- classificação indevida de rendimentos na DIRF.

Em sua peça recursal, o Contribuinte, reiterando os termos da impugnação, defende, em síntese, os seguintes pontos:

- o disposto no art. 39 da Lei n. 11.196/05 contemplou com a isenção todas as formas de aquisição da propriedade de imóvel residencial, inclusive através do processo de construção;

- não incidência / isenção do imposto de renda sobre verbas de natureza indenizatória, quais sejam: abono de férias, auxílio moradia e os juros de mora incidentes sobre o pagamento dos “atrasados” da Parcela Autônoma de Equivalência (PAE); e

- improcedência da multa de ofício aplicada, tendo em vista que o Contribuinte foi induzido a erro pela fonte pagadora.

Passemos, então, à análise individualizada das razões de defesa da Recorrente.

Do Ganho de Capital

Conforme exposto linhas acima, a Fiscalização destacou que *o contribuinte acima identificado apresentou na DIRPF/2011, com valores isentos para o ganho de capital na venda do imóvel inscrito n cartório do 1º Ofício de Notas sob a matrícula n.144.214. Na descrição dos bens da declaração de IRPF foi informado que o mesmo utilizou o benefício da Lei 11.196/2005, e que os recursos da venda foram utilizados na construção efetuadas no lote da quadra 37, Vila Nascente, campo Grande MS.*

Ocorre que, conclui a Autoridade Administrativa Fiscal, *a utilização dos recursos para construção em um imóvel já pertencente ao contribuinte não se enquadra nas hipóteses de isenção.*

O Contribuinte, por sua vez, defende que *o disposto no art. 39 da Lei n. 11.196/05 contemplou com a isenção **todas** as formas de aquisição da propriedade de imóvel residencial, inclusive através do processo de construção.*

Sobre o tema, o Órgão Julgador de Primeira Instância destacou e concluiu que:

(...) é isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no Brasil na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 dias contados da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País.

Ainda de acordo com os dispositivos que regem a matéria, considera-se imóvel residencial a unidade construída em zona urbana ou rural para fins residenciais, segundo as normas disciplinadoras das edificações da localidade em que se situar.

Como já se viu, o presente caso trata de construção de imóvel residencial pelo contribuinte, em terreno que já possuía antes da venda do seu imóvel objeto do ganho de capital. Tal hipótese não está prevista entre aquelas passíveis de isenção.

O ganho de capital foi apurado no ano-calendário 2010, e o Livro de Perguntas e Respostas do referido ano (Perguntão), expedido pela RFB com a finalidade de fornecer subsídios para a apresentação da declaração de rendimentos, em complementação à legislação tributária e aos manuais e instruções do IRPF, deixa clara a impossibilidade da isenção no caso específico do contribuinte:

Perguntas e Respostas DIRPF 2011

“ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RESIDENCIAL PARA CONSTRUÇÃO DE OUTRO IMÓVEL

532 – São isentos os ganhos de capital decorrentes da alienação de um ou mais imóveis residenciais, cujos recursos são utilizados na construção de outro imóvel?

Não. A isenção citada somente se aplica para a aquisição, no prazo de 180 dias, a contar da primeira alienação, de imóveis residenciais construídos ou em construção, **não abrangendo os gastos para a construção de imóvel**, os gastos para a continuidade de obras em imóvel em construção ou ainda os gastos com benfeitorias ou reformas em imóveis de propriedade do contribuinte. (Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, art. 39; Instrução Normativa SRF nº 599, de 28 de dezembro de 2005, art. 2º)”

Tal entendimento permanece vigente, e idêntica resposta encontra-se no Livro de Perguntas e Respostas do IRPF Exercício 2017 (pergunta nº 546).

A RFB também manifestou-se sobre o tema através da Solução de Consulta Cosit nº 70, de 28/03/2014, publicada no DOU de 04/04/2014, que assim concluiu:

“Em face do exposto, conclui-se que não se aplica a isenção prevista no art. 39 da Lei n.º 11.196, de 2005 (IN SRF n.º 599, de 2005, art. 2.º), quando o contribuinte utilizar o valor da venda de um apartamento na construção de uma casa.”

Pois bem!

Não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, conforme já decidido por esse Egrégio Conselho, nos termos do Acórdão nº 2003-004.918, de relatoria do Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, tem-se que:

O art. 39 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 enuncia sobre a isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital na venda e aquisição de imóveis residenciais desde que observados os critérios da Lei:

“Art. 39. Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País.

§ 1º No caso de venda de mais de 1 (um) imóvel, o prazo referido neste artigo será contado a partir da data de celebração do contrato relativo à 1.ª (primeira) operação.

§ 2º A aplicação parcial do produto da venda implicará tributação do ganho proporcionalmente ao valor da parcela não aplicada.

§ 3º No caso de aquisição de mais de um imóvel, a isenção de que trata este artigo aplicar-se-á ao ganho de capital correspondente apenas à parcela empregada na aquisição de imóveis residenciais.

§ 4º A inobservância das condições estabelecidas neste artigo importará em exigência do imposto com base no ganho de capital, acrescido de:

I - juros de mora, calculados a partir do 2.º (segundo) mês subsequente ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido; e

II - multa, de mora ou de ofício, calculada a partir do 2.º (segundo) mês seguinte ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido, se o imposto não for pago até 30 (trinta) dias após o prazo de que trata o caput deste artigo.

§ 5º O contribuinte somente poderá usufruir do benefício de que trata este artigo 1 (uma) vez a cada 5 (cinco) anos.”

O § 11 do art. 2º da IN SRF n.º 599, de 28 de dezembro de 2005, que disciplinou os arts. 38 a 40 da Lei nº 11.196, de 2005, relativamente ao imposto de renda incidente sobre ganhos de capital auferidos pelas pessoas físicas, assim dispõe:

“IN SRF 599, de 2005

Art. 2º Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição, em seu nome, de imóveis residenciais localizados no País.

(...).

§ 9º Considera-se imóvel residencial a unidade construída em zona urbana ou rural para fins residenciais, segundo as normas disciplinadoras das edificações da localidade em que se situar.

(...).

§ 11. O disposto neste artigo não se aplica, dentre outros:

I - à hipótese de venda de imóvel residencial com o objetivo de quitar, total ou parcialmente, débito remanescente de aquisição a prazo ou à prestação de imóvel residencial já possuído pelo alienante;

II - à venda ou aquisição de terreno;

III - à aquisição somente de vaga de garagem ou de boxe de estacionamento.”

Com a finalidade de solucionar dúvida remanescente acerca da aplicação da isenção em análise, explica a pergunta 531 do “Manual Perguntas e Respostas – IRPF 2010”:

“ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RESIDENCIAL PARA CONSTRUÇÃO DE OUTRO IMÓVEL

531 — São isentos os ganhos de capital decorrentes da alienação de um ou mais imóveis residenciais, cujos recursos são utilizados na construção de outro imóvel?

Não. A isenção citada somente se aplica para a aquisição, no prazo de 180 dias, a contar da primeira alienação, de imóveis residenciais construídos ou em construção, não abrangendo os gastos para a construção de imóvel, os gastos para a continuidade de obras em imóvel em construção ou ainda os gastos com benfeitorias ou reformas em imóveis de propriedade do contribuinte.

(Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, art. 39; e Instrução Normativa SRF nº 599, de 28 de dezembro de 2005, art. 2º).”

Como se vê, **o dispositivo legal é claro ao condicionar a isenção à aplicação do produto da alienação na aquisição de imóveis residenciais.**

No caso, o contribuinte alegou ter aplicado os recursos da venda, na construção de outra residência.

Contudo, a aplicação dos recursos na construção de outro imóvel é situação que não se enquadra no benefício em questão, pois aquisição de imóvel não se confunde com construção, sendo certo que só a primeira situação (aquisição) é que está albergada pela isenção.

Não há outra interpretação possível, pois as isenções devem ser interpretadas literalmente, conforme disposto no artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional:

(grifei e destaquei)

Sobre o tema, destaque-se a Solução de Consulta DISIT/SRRF03 Nº 3004, de 13 de agosto de 2018, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO. APLICAÇÃO EM CONSTRUÇÃO DE CASA. Não se aplica a isenção sobre o ganho de capital, nos termos do artigo 39 da Lei n.º 11.196, de 2005, quando o valor recebido na alienação do imóvel for utilizado na construção de uma casa. SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 70, DE 28 DE MARÇO DE 2014 (DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO - DOU DE 04/04/2014, SEÇÃO 1, PÁGINA 82). Dispositivos Legais: Lei n.º 11.196, de 2005, art. 39, §§ e incisos; IN SRF n.º 599, de 2005, art. 2.º, §§ 9.º e 11.

Neste esboço, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

Dos Rendimentos Classificados Indevidamente na DIRPF

Neste ponto, o Recorrente defende que os rendimentos referentes ao (i) abono de férias, (ii) auxílio moradia e (iii) juros de mora incidentes sobre o pagamento dos “atrasados” da Parcela Autônoma de Equivalência (PAE) possuem natureza indenizatória, razão pela qual não tributados pelo IRPF.

Passemos, então, à análise individualizada das verbas em questão.

Do Abono Pecuniário de Férias

No que tange à verba em questão, a DRJ destacou e concluiu que:

Consoante artigo 62, inciso V, da IN RFB nº 1.500/2014, estão dispensados da retenção do IRRF e da tributação na declaração de ajuste anual (DAA) os rendimentos recebidos a título de férias não gozadas por necessidade do serviço, pagas a servidor público em pecúnia (Ato Declaratório PGFN nº 4, de 12 de agosto de 2002). Assim, assiste razão ao contribuinte quanto a não tributação da citada verba (férias indenizadas).

A mesma IN, no art. 62, inciso IX, traz a dispensa de retenção na fonte e tributação na DAA para os rendimentos recebidos a título de abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 (Ato Declaratório PGFN nº 6, de 16 de novembro de 2006). Ao impugnante, na condição de magistrado, não se aplica a CLT, e a legislação que disponha sobre outorga de isenção, conforme já mencionado, deve ser interpretada literalmente.

Como se vê, a DRJ manteve a autuação fiscal em relação à verba em questão (abono pecuniário de férias) não em razão da natureza do rendimento em si, mas sim em razão de o Contribuinte ser servidor público (magistrado, no caso concreto) e não celetista.

Ora, a incidência tributária não se define em decorrência da função, cargo, emprego exercido pelo Contribuinte, mas sim em razão da natureza jurídica, no caso em análise, do rendimento auferido pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

De fato, caso fosse válida a interpretação conferida pelo órgão julgador de primeira instância à legislação em análise, ter-se-ia que concluir / admitir que determinadas verbas,

rendimentos seriam isentos apenas quando auferidos por empregados (celetistas). Contudo, tal entendimento, como cediço, não tem espaço no ordenamento jurídico pátrio.

Neste particular, cumpre destacar que o próprio art. 62 da IN 1.500/2014 mencionado pela r. decisão – tanto para reconhecer a isenção quanto às “férias indenizadas”, quanto para manter a tributação em relação ao “abono pecuniário de férias” – em seu § 1º estabelece que *o disposto no caput (do referido art. 62), aplica-se aos valores convertidos em pecúnia de férias integrais ou proporcionais, e de seu terço constitucional, no momento da extinção do contrato de trabalho, seja por rescisão, aposentadoria ou exoneração, por necessidade do serviço ou por conveniência **do servidor ou empregado*** (grifei e destaquei).

Observe-se que o próprio texto da norma faz expressa referência a SERVIDOR ou EMPREGADO.

Neste sentido, cumpre destacar que d. PGFN, por meio do Ato Declaratório PGFN nº 06/2006 estabeleceu que *“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incide imposto de renda sobre o abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943”*.

Veja-se que a d. Procuradoria não fez qualquer distinção em função do tipo de cargo, emprego e/ou função exercida pelo Contribuinte. E não poderia ser diferente, tendo em vista que, conforme exposto linhas acima, para fins de definição acerca da incidência ou não do Imposto de Renda no caso em análise, o critério decisivo não é o cargo exercido pelo Contribuinte, mas sim a natureza jurídica da verba. Sendo indenizatória, não deve sofrer a incidência do IR, independentemente se o beneficiário ser servidor público (magistrado, no caso concreto) ou empregado (celetista).

Neste contexto, sendo incontroversa a natureza da verba (considerando que o motivo determinante da decisão de primeira instância foi a função exercida pelo Recorrente), impõe-se o provimento do apelo recursal neste particular.

Do Auxílio Moradia

Com relação ao auxílio moradia, a DRJ manteve a autuação fiscal sob o fundamento de que *o auxílio-moradia somente não sofrerá a incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) se, em substituição ao direito de utilizar imóvel funcional, for ressarcido ao beneficiário o montante por ele efetivamente gasto a tal título, comprovado com recibo de locação ou contrato de aluguel, entendimento este que se confirmou por meio da Solução de Consulta n.º 84 da Cosit de 02/04/2014*.

Destacou que a Instrução Normativa RFB N° 1.500, de 2014, confirma a hipótese demonstrada de isenção do auxílio moradia na situação descrita, estabelecendo que ***são isentos ou não se sujeitam ao imposto sobre a renda, os seguintes rendimentos originários do trabalho e assemelhados (...) valor recebido de pessoa jurídica de direito público a título de auxílio-moradia,***

não integrante da remuneração dos beneficiários, em substituição ao direito de uso de imóvel funcional.

Concluiu, assim, aquele órgão julgador que, *no caso concreto, a defesa não comprova ter sido recebido o auxílio moradia com os requisitos da isenção prevista em lei.*

Com vistas a afastar as razões de decidir da DRJ, o Contribuinte, em sua peça recursal, destacou que *a hipótese em apreço é contemplada na regra do art. 50, III, da Instrução Normativa n. 1.500, de 2014, a mesma transcrita no acórdão recorrido, uma vez que o Tribunal de Justiça de Mato Grosso do Sul não dispõe de imóvel funcional para oferecer aos seus magistrados, conforme declaração inclusa.*

Junto com o recurso voluntário, veio a Declaração de p. 243, emitida pela Diretora da Secretaria do Conselho Superior da Magistratura do Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul, atestando que *não fornece e nem dispõe de imóvel funcional aos magistrados deste Estado como determina o artigo 65, inciso II, da LOMAN.*

Neste contexto considerando que:

(i) de acordo com o inc. III, art. 5º, da IN 1.500/2014, os valores recebidos de pessoa jurídica de direito público a título de auxílio-moradia, não integrante da remuneração dos beneficiários, em substituição ao direito de uso de imóvel funcional são isentos do imposto de renda; e

(ii) o próprio Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso declarou que não fornece e nem dispõe de imóvel funcional aos seus magistrados;

Impõe-se o provimento do recurso voluntário neste ponto, com a exclusão da verba em análise da base de cálculo do imposto lançado por meio da infração “classificação indevida de rendimentos na DIRPF”.

Dos Juros sobre a Parcela Autônoma de Equivalência

Conforme exposto linhas acima, o Contribuinte defende a não incidência do imposto de renda sobre a parcela dos rendimentos recebidos referente aos juros moratórios decorrentes do pagamento em atraso da verba denominada Parcela Autônoma de Equivalência (PAE).

Entendo que a matéria em destaque não comporta maiores discussões.

De fato, o STF fixou entendimento, no julgamento proferido no RE 855.091 (trânsito em julgado em 14/09/2021), em repercussão geral (Tema 808), que “não incide Imposto de Renda Pessoa Física sobre os juros de mora devidos pelo pagamento em atraso de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”. Confira-se o registro da decisão:

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 808 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, considerando não recepcionada pela

Constituição de 1988 a parte do parágrafo único do art. 16 da Lei nº 4.506/64 que determina a incidência do imposto de renda sobre juros de mora decorrentes de atraso no pagamento das remunerações previstas no artigo (advindas de exercício de empregos, cargos ou funções), concluindo que o conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda contido no art. 153, III, da Constituição Federal de 1988, não permite que ele incida sobre verbas que não acresçam o patrimônio do credor. Por fim, deu ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN interpretação conforme à Constituição Federal, de modo a excluir do âmbito de aplicação desses dispositivos a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora em questão. Tudo nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Gilmar Mendes. Foi fixada a seguinte tese: "Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função".

O entendimento acima colacionado deve ser reproduzido nos julgamentos do CARF, conforme determinação do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Registre-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, mesmo antes do trânsito em julgado do citado RE, emitiu orientação, no sentido do cumprimento da decisão do STF, nos termos do Parecer PGFN SEI nº 10167/2021/ME, de 7 de julho de 2021:

29. Em resumo:

- a) no julgamento do RE nº 855.091/RS foi declarada a não recepção pela CF/88 do art. 16 da Lei nº 4.506/1964;
- b) foi declarada a interpretação conforme à CF/88 ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN;
- c) a tese definida, nos termos do art. 1.036 do CPC, é "não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função", tratando-se de exclusão abrangente do tributo sobre os juros devidos em quaisquer pagamentos em atraso, independentemente da natureza da verba que está sendo paga;
- d) não foi concedida a modulação dos efeitos da decisão nos termos do art. 927, § 3º, do CPC;
- e) a tese definida aplica-se aos procedimentos administrativos fiscais em curso;
- f) os procedimentos administrativos fiscais suspensos em razão do despacho de 20/08/2008 deverão ter seu curso retomado com a devida aplicação da tese acima exposta;
- g) os efeitos da decisão estendem-se aos pedidos administrativos de ressarcimento pagos em atraso sendo desnecessário que o reconhecimento do pagamento em atraso decorra de decisão judicial.

Sugere-se que o presente Parecer, uma vez aprovado, seja remetido à RFB em cumprimento ao disposto no art. 3º, § 3º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.

Neste contexto, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular.

Da Alegação de Inaplicabilidade da Multa de Ofício. Contribuinte Induzido a Erro pela Fonte Pagadora

Neste ponto, o Recorrente defende que *a tese defendida foi no sentido de que incorreu em erro escusável, na medida em que o próprio foi induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, que qualificou de forma equivocada os rendimentos por ele recebidos, razão pela qual não deve ser o recorrente penalizado pela aplicação da multa de ofício de 75%.*

A DRJ manteve aplicação da multa de ofício, invocando, para tanto, o Princípio da Responsabilidade Objetiva, concluindo que, ao fim e ao cabo, *não importa se o sujeito passivo cometeu a infração por equívoco, por desconhecimento da legislação, pela complexidade técnica exigida para a elaboração da declaração ou, ainda, por ter sido induzido a erro por qualquer circunstância.*

Pois bem!

Inicialmente, cumpre destacar que eventual erro da fonte pagadora no preenchimento do informe de rendimentos não escusa o Contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação.

De fato, não se escusa o Contribuinte de informar os rendimentos tributáveis por omissão ou erro da fonte pagadora. Incumbe ao contribuinte oferecer à tributação todos os rendimentos tributáveis percebidos de pessoas físicas ou jurídicas, mesmo que não tenha recebido comprovante das fontes. Caso a fonte pagadora não forneça os recibos ou o forneça com erros ficará sujeita às penalidades legais ante a ausência ou inexistência da declaração.

Entretanto, restando demonstrado que o Contribuinte foi induzido a erro pela Fonte Pagadora, como no caso em análise, impõe-se a exclusão da responsabilidade por infração daquele, nos exatos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 73, *in verbis*:

Súmula CARF nº 73

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Para melhor entendimento vale transcrever parte do voto proferido pela Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, redatora do voto vencedor no acórdão 280100.239, um dos eleitos como paradigma para aprovação da referida súmula:

A recorrente, no entanto, não faz parte dos quadros da Magistratura Federal nem do Ministério Público da União. DOCUMENTO VALIDADO Portanto, em que pesem os argumentos da interessada e do nobre relator, filio-me ao entendimento expresso na decisão recorrida (fls, 48):

"Em momento algum, houve pronunciamento do STF ou do Ministro da Fazenda acerca das naturezas jurídica e tributária dos rendimentos recebidos com fulcro na Lei Estadual nº4.631, de 2005. Atribuir aos rendimentos em análise a mesma natureza do abono variável da Lei nº 10.477, de 2002, seria alargar as fronteiras da não incidência tributária sem previsão de Lei Federal para tanto.

Não se pode olvidar que é defeso ao aplicador do Direito valer-se da analogia para excluir rendimentos do campo de incidência tributária. As exceções fiscais devem verter expressamente do texto legal, em respeito ao princípio contido no art. 111, do CTN

(...)

Assim, descabe na hipótese em tela atribuir aos rendimentos recebidos pela Interessada a mesma natureza do abono variável pago aos membros do Poder Judiciário Federal, não havendo nisso nenhuma ofensa ao Princípio Constitucional da Isonomia (art. 150, II, da Constituição Federal), haja vista inexistir lei federal conferindo identidade de tratamento tributário entre essas importâncias."

Afinal, o imposto em questão incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza. Sobre a matéria, assim dispõem os artigos 2º, 3º e 12 da Lei nº 7.713, de 1988:

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art, 3º (..)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título.

Portanto, de acordo com a legislação vigente, que fundamenta a autuação, as verbas recebidas pela recorrente do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de

Janeiro sujeitam-se à tributação mensal — no mês em que forem percebidos — e na declaração de ajuste anual do exercício correspondente.

A contribuinte pede a exclusão da multa de ofício sob o argumento de que confeccionou sua declaração de acordo com as informações recebidas da fonte pagadora.

De fato, da análise dos autos, infere-se que a contribuinte foi induzida a erro pela fonte pagadora, a qual fez constar no informe de rendimentos, como isentos ou não tributáveis, os valores aqui discutidos, o que a levou a declará-los como tal. Assim, como pleiteado, deve ser exigido da contribuinte tão somente o imposto e os encargos de mora, dispensando a do recolhimento da multa de ofício, tendo em vista que o rendimento foi informado em sua declaração, ainda que de forma equivocada. (grifos originais)

Assim, à luz do Enunciado de Súmula CARF nº 73, deve ser afastada a multa de ofício decorrente de erro no preenchimento da respectiva declaração sobre as verbas apuradas, uma vez que essas foram declaradas exatamente da forma como imputado pela respectiva fonte pagadora.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, determinando -se, especificamente em relação à infração “rendimentos classificados indevidamente na DIRPF”: (i) a exclusão, da base de cálculo, dos valores referentes (i.i) ao abono pecuniário de férias, (i.ii) ao auxílio moradia e (i.iii) aos juros moratórios decorrentes do pagamento em atraso da verba denominada Parcela Autônoma de Equivalência (PAE) e (ii) o cancelamento da multa de ofício aplicada.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior