



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13154.000011/2007-62  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-010.495 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 26 de outubro de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** PEDRO PEREIRA CAMPOS FILHO

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Ano-calendário: 2004

IRPF. AUXÍLIO MORADIA. NÃO COMPROVAÇÃO DA DESPESA. INCIDÊNCIA.

Está sujeito à incidência do imposto de renda o auxílio moradia pago a magistrados estaduais, em percentual fixo do subsídio e sem exigência de comprovação de que os valores correspondentes tenham sido efetivamente destinados ao fim a que se propõem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz, Eduardo Newman de Mattera Gomes e Carlos Henrique de Oliveira, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)  
Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

**Relatório**

Trata-se de Auto de Infração referente ao Imposto sobre a Renda Pessoa Física, em face do sujeito passivo acima identificado, referente ao exercício 2005, ano-calendário 2004, glosado em valor indevidamente compensado, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Impugnado o lançamento, a autuação foi mantida na primeira instância, razão pela qual foi interposto Recurso Voluntário, julgado na sessão plenária de 14/01/2021, prolatando-se o Acórdão n.º **2401-008.996** (e-fls. 170 a 178), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2004

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 n.º 2.158-35/2001.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Cleberson Alex Friess (relator), José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rodrigo Lopes Araújo e Miriam Denise Xavier, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

O processo foi encaminhado à PGFN em 02/02/2021 (Despacho de Encaminhamento e-fls. 179) e, em 1º/03/2021, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 180 a 186 (Despacho de Encaminhamento de fl. 187).

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, admitindo-se a rediscussão da matéria **“incidência do IRPF sobre verbas pagas a título de auxílio-moradia a magistrado”**, conforme despacho de 23/04/2021 (fls. 190 a 192).

Como paradigma apto a instaurar a divergência foi considerado o Acórdão n.º 2101-001.258, cuja ementa se transcreve:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ALUGUEL DE IMÓVEL. EXCLUSÃO DE COMISSÃO PAGA. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto, no caso de aluguéis de imóveis, as despesas pagas para cobrança ou recebimento do rendimento. No caso, comprovou-se o pagamento de comissão imobiliária mediante informe de rendimentos. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. AUXÍLIO MORADIA. São tributáveis as verbas recebidas mensalmente, em percentual fixo do subsídio, por magistrado como auxílio moradia, sem que exista qualquer controle sobre os gastos efetuados. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Para a matéria, a Recorrente apresenta as seguintes alegações:

- a discussão posta nos presentes autos consiste em saber se as verbas percebidas pelo contribuinte a título de auxílio-moradia possuem, ou não, natureza indenizatória, a fim de se perquirir se as mesmas estão no âmbito de incidência do IR;

- o art. 43 do CTN, o imposto de renda possui como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, cujo conceito prende-se à noção de acréscimo patrimonial. Assim, incide IR sobre os valores que integram positivamente o patrimônio do indivíduo, caracterizando-se como riqueza nova;

- por não representarem acréscimo patrimonial algum, os valores pagos ao indivíduo como forma de recompor o seu patrimônio, violado após a perda ou a ofensa a direito de sua titularidade, estão fora do âmbito de incidência do IR. Assim, as verbas recebidas a título de indenização não se enquadram no conceito de renda, razão por que não são tributadas pela antes referida exação;

- as verbas indenizatórias são somente aquelas recebidas a fim de compensar monetariamente o indivíduo pelas perdas ou prejuízos sofridos; assim, caso não estejam vinculadas a danos sofridos, as verbas deixam de ostentar caráter indenizatório, passando a representar riqueza nova e, portanto, renda tributável;

- especificamente ao auxílio-moradia, vale frisar que o caráter indenizatório prende-se, justamente, ao fato de tal verba possuir a finalidade de reembolsar o servidor, em substituição ao direito de utilizar imóvel funcional, pelo montante por ele efetivamente gasto a tal título, comprovado com recibo de locação ou contrato de aluguel, uma vez que aí sim estaria comprovada a característica de necessário para o trabalho;

- não possuindo as verbas pagas as características acima elencadas (uso em substituição ao imóvel funcional e a comprovação da utilização de outro imóvel tais como contrato de aluguel e recibo), não poderão ser qualificadas como indenizatórias, ainda que recebam tal nomenclatura;

- o caráter indenizatório do auxílio-moradia que lhe confere a não incidência do IRPF, não é automático, uma vez que depende da comprovação de sua aplicação para suprir a correspondente despesa;

- foi editado o Ato Declaratório SRF nº 87, de 22 de novembro de 1999, esclarecendo que para a outorga da isenção é necessário que haja o direito de uso de imóvel funcional e ainda que o beneficiário comprove à pessoa jurídica de direito público o valor das despesas efetuadas em substituição a esse direito, mediante apresentação do contrato de locação ou recibo comprovando os pagamentos efetuados, ou seja, as despesas efetivamente incorridas é que são ressarcidas;

- verifica-se que são duas as condições para que o auxílio-moradia não sofra a incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) e no ajuste anual se: 1) o imóvel for utilizado em substituição ao direito de utilizar imóvel funcional, e, 2) comprovada a utilização do imóvel por meio de recibo de locação ou contrato de aluguel;

- o auxílio-moradia pago aos promotores em substituição à utilização de imóvel sem a necessidade de comprovação da efetiva despesa para fim semelhante por meio de contrato de aluguel e/ou recibos não configura verba indenizatória, lhe retirando o caráter compensatório, imprimindo-lhe, por outro lado, nítida feição remuneratória;

- diante da natureza remuneratória das verbas pagas ao contribuinte a título de auxílio-moradia, não há como deixar de considerá-las incluídas no campo de incidência do Imposto de Renda, nos exatos termos previstos no art. 43 do CTN.

Ao final, requer seja conhecido e provido o recurso, para reformar a decisão recorrida, restabelecendo-se o entendimento firmado em primeira instância.

Cientificada da decisão, do Recurso Especial e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da PGFN em 08/06/2021 (fl. 196), o Contribuinte ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 199 a 213 em 22/06/2021 (fl. 217).

Em sede de Contrarrazões, o Contribuinte alega que:

- no presente caso, as razões e os fatos no acórdão recorrido e paradigma - que levaram às conseqüentes decisões - são diversos, não havendo a similitude necessária para a comprovação da divergência, motivo pelo qual não é possível se admitir o recurso especial;

- o acórdão recorrido n.º 2401-008.996 refere-se à incidência de imposto de renda sobre valor recebido a título de auxílio-moradia, pago pelo Tribunal de Justiça de Mato Grosso, no ano-calendário de 2004, a magistrado em atividade, residente em comarca em que não havia residência oficial;

- no caso do acórdão paradigma o entendimento é que o auxílio-moradia não é pago em substituição ao direito de uso de imóvel funcional, visto que este somente pode ser usufruído por magistrados em atividade;

- o próprio acórdão paradigma reconhece o entendimento do acórdão recorrido, de que o auxílio-moradia pago a magistrados da ativa possuem caráter indenizatório, incidindo a isenção prevista no art. 25 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001;

- o acórdão paradigma não analisou a legislação estadual mato-grossense na espécie, em relação ao pagamento do auxílio-moradia. como fez o acórdão recorrido, razão pela qual, padece do vício da generalidade, não devendo prevalecer;

- o entendimento exposto no acórdão recorrido é de que “o referido dispositivo legal veicula verdadeira hipótese de isenção relativamente aos valores recebidos pelos servidores públicos a título de auxílio-moradia”, assim, o valor do benefício “não integra a remuneração do beneficiário, inibindo-se a funcionalidade da regra matriz de incidência do imposto sobre a renda, suprimindo o objeto de seu critério material”, considerando que o referido auxílio não se trata de renda decorrente de produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (art. 43, I do CTN) ou de proventos de qualquer que natureza que importe em acréscimo patrimonial (Art. 43, II do CTN);

- apontou-se no acórdão recorrido a desnecessidade de se comprovar a realização das despesas com moradia para se determinar a não incidência do imposto de renda sobre o benefício de auxílio-moradia recebido e isso ocorre porque há expressa hipótese legal de isenção, sem a previsão de condições para o respectivo usufruto;

- além disso, ponderou-se que a lei estadual mato-grossense (Lei Estadual n.º 4.964/1985), que prevê o pagamento do auxílio-moradia aos magistrados estaduais, confirma a forma e a natureza do valor recebido, que se trata de ajuda de custo para moradia, nas comarcas em que não há residência oficial;

- não há qualquer documento ou outro elemento no processo que comprove a referida situação em relação ao ano-calendário de 2004;

- o acórdão paradigma, utilizado pela Recorrente para comprovar uma suposta divergência jurisprudencial, analisou um caso de magistrado aposentado, que recebeu auxílio-moradia no ano-calendário de 2005;

- não há comprovação documental de que o Tribunal de Justiça de Mato Grosso, no ano-calendário de 2004, pagou auxílio-moradia indistintamente a todos os magistrados em atividade, devendo ser afastada a referida alegação genérica afirmada em outra hipótese fática;

- eventual pagamento do auxílio-moradia a outros magistrados mato-grossenses, em outras hipóteses fáticas não deve ser utilizado como argumento para se defender sentido

contrário à natureza indenizatória dos valores contestados concretamente nos autos do processo fiscal em tela, cuja situação se amolda à regra de isenção descrita em lei;

- comprovou-se no caso concreto que o ora Recorrido exercia suas atividades jurisdicionais em cidade do interior do Estado de Mato Grosso, onde não havia imóvel funcional disponível para o uso do contribuinte;

- em relação ao segundo e quarto argumentos do acórdão paradigma de que o valor de auxílio-moradia, fixado em percentual do respectivo subsídio, poderia ser utilizado da forma como conviesse ao magistrado, verifica-se que em nada alteram a natureza indenizatória da referida verba;

- a Lei Estadual nº 4.964/1985, em seu artigo 215, definiu um limite máximo de valor para o referido auxílio, que seria suficiente para garantir uma moradia condigna aos magistrados, não fixando o tipo de residência (casa, apartamento, condomínio, tamanho da edificação, etc), levando em consideração que cada comarca possui sua própria estrutura urbana, tornando-se inócua a definição/limitação em lei da forma material de prestação do auxílio-moradia;

- diante da inexistência de residência oficial, ao magistrado é permitido o exercício da garantia de moradia, da melhor forma dentro da realidade da comarca em que está exercendo suas atribuições jurisdicionais, dentro do limite de valor estabelecido pela lei, sem que isso importe em acréscimo patrimonial;

- a adoção do subsídio como parâmetro para o cálculo do auxílio-moradia decorre da sistemática da própria LOMAN, Lei Complementar nº 35/1975, que utiliza os vencimentos dos magistrados como base para o pagamento de outras vantagens - veja-se o teor do art. 65, com a redação dada pela Lei nº 54/1986;

- a utilização dos vencimentos/subsídios dos magistrados como parâmetro para o pagamento das vantagens não decorreu da intenção do Legislador de integra-las à remuneração, mas sim mero parâmetro razoável de cálculo;

- em relação ao terceiro argumento do acórdão paradigma, de que não há necessidade de comprovação das despesas para o recebimento do auxílio-moradia, aponta-se que tal requisito é inexistente na regra de isenção contida no art. 25 da MP nº 2.158-35/2001.

Ao final, requer que o Recurso Especial da PGFN não seja provido, mantendo-se integralmente o acórdão recorrido, visto que estão de acordo com a jurisprudência tanto da Câmara Superior de Recursos Fiscais quanto do Superior Tribunal de Justiça, Supremo Tribunal Federal e demais tribunais brasileiros.

## Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos necessários ao seu conhecimento. Foram apresentadas contrarrazões tempestivas.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado refere-se matéria “**incidência do IRPF sobre verbas pagas a título de auxílio-moradia a magistrado**”.

De acordo com o art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o recurso especial é cabível nas situações em que, diante de contextos fáticos semelhantes e em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo, são adotadas soluções divergentes por diferentes colegiados que integram este Órgão de Julgamento Administrativo.

Nos termos das contrarrazões, inexistente a similitude fática necessária ao conhecimento do apelo fazendário, sobretudo porque, diversamente da decisão recorrida, que se refere a auxílio moradia pago a magistrado em atividade, o paradigma, Acórdão nº 2101-001.258, trata de situação em que a incidência do imposto teria decorrido benefício pago pelo Tribunal de Justiça de Mato Grosso a magistrado aposentado.

Alega-se ainda que o paradigma i) reconhece o entendimento do acórdão recorrido, de que o auxílio-moradia pago a magistrados da ativa possui caráter indenizatório, incidindo a isenção prevista no art. 25 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; e ii) não analisou a legislação estadual mato-grossense na espécie, em relação ao pagamento do benefício, como fez o acórdão recorrido, razão pela qual padeceria do vício da generalidade.

De fato, o paradigma trata de situação envolvendo magistrado aposentado, contudo, os fundamentos suscitados nesse julgado apontam para a impossibilidade de reconhecimento de caráter indenizatório de verba correspondente a percentual fixo do subsídio, atribuída indistintamente a todos os magistrados, independentemente da condição do beneficiário do rendimento. Os excertos do paradigma colacionados a seguir demonstram claramente que o fato de o contribuinte em questão ser aposentado serviu apenas para reforçar a tese quanto a incidência do imposto em relação aos valores recebidos por ele recebidos:

Na realidade, a verba em questão corresponde a um percentual do subsídio, não tendo nenhum caráter indenizatório, pois pode ser utilizada da maneira que melhor convier ao beneficiado. Ademais, é atribuído indistintamente a todos os magistrados, não levando em consideração o custo de moradia de cada região. Nos termos em que foi pago, corresponde a um adicional de salário com todas as características de acréscimo patrimonial. Assim, considero se tratar de verba integrante da remuneração do beneficiário, e que por isso não se enquadra nos termos do art. 25 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Acrescente-se que, ainda que se reconhecesse o caráter indenizatório do auxílio-moradia, isso somente seria possível para magistrados da ativa, e nunca para aposentados, como é o caso do recorrente. Afinal, o art. 25 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, exige que o benefício seja pago em substituição ao direito de uso de imóvel funcional, não sendo lícito se falar nesse tipo de residência para quem não mais exerce a função. Na verdade, o fato dessa verba ser paga também a servidores aposentados reforça a convicção em sua natureza de acréscimo patrimonial tributável.

Além disso, ao revés do que afirma o Recorrido, não há nos fundamentos da decisão trazida a cotejo nenhuma manifestação que possa conduzir à conclusão de que o entendimento ali esposado seja no sentido de que o auxílio moradia pago a magistrados da ativa possui caráter indenizatório. Aliás, os trechos da decisão destacados logo acima esboçam juízo em sentido absolutamente contrário ao que se afirma em sede de contrarrazões.

Quanto ao argumento de que o paradigma não teria analisado a legislação estadual mato-grossense, importa salientar os julgados cotejados referem-se a magistrados do mesmo Estado e, o fato de o voto condutor do paradigma não haver reproduzido trecho da norma estadual não se constitui em obstáculo ao reconhecimento do dissenso interpretativo.

Em vista disso, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Em relação ao mérito, convém salientar que o art. 43 do CTN estabelece que o imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza e que a incidência do tributo independe da denominação da receita ou do rendimento.

No mesmo sentido é o art. 3º da Lei nº 7.713/1998 que dispõe:

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

§ 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.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, doação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

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

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

Em vista dos dispositivos legais encimados, em se tratando rendimentos sujeitos à tributação pelo imposto de renda, sua denominação torna-se irrelevante, não sendo lícito excluí-los da tributação, a menos que exista disposição expressa de lei concedo-lhes isenção, consoante arts. 176 e 111, II, do CTN.

Em relação ao auxílio moradia, o art. 25 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 determina que, em se tratando de parcela não integrante da remuneração de seu destinatário, referida verba não se sujeita à incidência do imposto de renda. Vejamos:

Art. 25. O valor recebido de pessoa jurídica de direito público a título de auxílio-moradia, não integrante da remuneração do beneficiário, em substituição ao direito de uso de imóvel funcional, considera-se como da mesma natureza deste direito, não se sujeitando à incidência do imposto de renda, na fonte ou na declaração de ajuste.

Parece-me claro que o dispositivo legal em comento destina-se a excluir da incidência do imposto os valores pagos por pessoa jurídica de direito público que se destinem efetivamente ao custeio de moradia, isto é, não são alcançados pela isenção aqueles benefícios que, a despeito da denominação, tenham por finalidade complementar a remuneração de quem os percebe.

No caso em exame, a ajuda de custo para moradia foi instituída pela Lei Estadual de Mato Grosso nº 4.964/1985, conforme se verifica de seu art. 25:

Art. 215 Nas comarcas em que não houver residência oficial para Juiz é concedida ajuda de custo, para moradia, de trinta por cento do vencimento-base.

Veja-se que, de acordo com o dispositivo legal, o benefício é concedido indistintamente aos magistrados estaduais, em percentual fixo do subsídio e, além disso, não há qualquer exigência acerca da comprovação de que os valores correspondentes tenham sido efetivamente destinados ao custeio de moradia. Trata-se portanto de rendimento de natureza remuneratória, o qual não se enquadra na hipótese prevista no art. 25 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, estando, assim, sujeitos ao imposto sobre a renda.

Nesse mesmo sentido é o entendimento desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, manifestado, em situação idêntica, por meio dos Acórdãos nº 9202-007.357 e nº 9202-007.358, de 27/11/2018, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, conforme ementa que se transcreve a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2009

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. AUXÍLIO MORADIA.

São tributáveis as verbas recebidas mensalmente, em percentual lido do subsídio, por magistrado como auxílio moradia, sem que exista qualquer controle sobre os gastos efetuados.

Em razão do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho