



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



**Processo nº** 13706.100082/2009-32  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2001-004.870 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2021  
**Recorrente** FABIANO RANGEL MOREIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. FUNDAMENTAÇÃO. ADERÊNCIA AOS FUNDAMENTOS COLIGIDOS NO ACÓRDÃO-RECORRIDO. FUNDAMENTAÇÃO *PER RELATIONEM*. POSSIBILIDADE.

Se não houver inovação nas razões recursais nem no acervo probatório, o julgamento do recurso voluntário pode adotar a fundamentação coligida no acórdão-recorrido, sem prejuízo do acréscimo de argumentos próprios.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS.

O valor equivalente ao terço constitucional de férias deve ser incluído na base de cálculo do IRPF.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AUXÍLIO-MORADIA.

Somente é isento de tributação o auxílio moradia recebido pelo beneficiário de pessoa jurídica de direito público em substituição ao direito de uso de imóvel funcional a que teria direito, quando a despesa é efetivamente realizada e comprovada.

A comprovação deve ser realizada perante a autoridade lançadora, que é insubstituível pelo órgão ao qual vinculado o servidor público, no exercício dos deveres de fiscalização e constituição do crédito tributário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LICENÇA PRÊMIO NÃO GOZADA.

Os valores recebidos a título de licença-prêmio não gozada somente não se sujeitam à incidência do Imposto de Renda, caso o pagamento tenha ocorrido quando da aposentadoria, rescisão de contrato de trabalho ou exoneração e fique comprovado que a licença prêmio não foi gozada por necessidade do serviço.

Hipótese em que o acórdão-recorrido analisou a licença especial prevista na legislação aplicável, para diferença-la da licença-prêmio atrativa do entendimento sumulado nos enunciados 125 e 136 do Superior Tribunal de Justiça.

RENDIMENTOS DE DEPENDENTES.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual - DAA.

O afastamento do dever de registro dos rendimentos dos dependentes na DAA pela aplicação do princípio da boa-fé pressupõe controle de constitucionalidade, o que é vedado em sede de exame do recurso voluntário. Aplicação da Súmula CARF 02.

A circunstância de terceiro, entidade privada, ter falhado na entrega oportuna do respectivo informe de rendimentos resolve-se em sede e foro próprios (relações cíveis, consumeristas, administrativas ou trabalhistas), mas não afeta o dever instrumental imposto ao sujeito passivo.

O limite de isenção é inaplicável aos rendimentos recebidos por dependentes, para fins de cumprimento do dever instrumental de apresentação da DAA pelo responsável civil, alimentante, tutor, curador ou figura relacionada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão prolatado pela 21ª Turma da DRJ/RJ 1255.529 – fls. 64-74), que julgou parcialmente procedente impugnação e manteve a constituição de crédito tributário decorrente da identificação de receitas omitidas na declaração de ajuste anual do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza devido pela Pessoa Física (DAA – IRPF).

Referido acórdão foi assim ementado:

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

Ano-calendário: 2006 OMISSÃO DE RENDIMENTOS.ADICIONAL DE FÉRIAS.

O adicional de férias previsto no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal (terço constitucional), recebido por ocasião do gozo de férias anuais, submete-se à incidência do Imposto de Renda na Fonte e na Declaração de Ajuste Anual.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AUXÍLIO-MORADIA.**

Somente é isento de tributação o auxílio moradia recebido pelo beneficiário de pessoa jurídica de direito público em substituição ao direito de uso de imóvel funcional a que teria direito, quando a despesa é efetivamente realizada e comprovada.

**ARGUMENTOS NÃO COMPROVADOS.**

Argumentos desprovidos de provas não podem ser acatados em respeito ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo tributário e ao art. 36 da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LICENÇA PRÊMIO NÃO GOZADA.**

Os valores recebidos a título de licença-prêmio não gozada somente não se sujeitam à incidência do Imposto de Renda, caso o pagamento tenha ocorrido quando da aposentadoria, rescisão de contrato de trabalho ou exoneração e fique comprovado que a licença prêmio não foi gozada por necessidade do serviço.

**DEVOLUÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

Não incide Imposto de Renda da Pessoa Física sobre os valores devolvidos de contribuições previdenciárias pagas indevidamente, uma vez que estes montantes não caracterizam acréscimo patrimonial.

**RENDIMENTOS DE DEPENDENTES.**

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual - DAA.

Para boa compreensão do quadro fático-jurídico, transcrevo os seguintes trechos do acórdão-recorrido:

Trata-se de Notificação de Lançamento, fl. 15, em face do Contribuinte acima identificado em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), que apurou imposto suplementar de R\$ 65,34 a ser acrescido da multa de ofício e dos juros legais.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 17, foram verificadas as seguintes infrações:

- Omissão de Rendimentos recebidos, pelo interessado, da Procuradoria Geral de Justiça do Rio de Janeiro no valor de R\$ 28.312,26;
- Omissão de Rendimentos recebidos pela dependente, CPF nº 059.973.617-80, da Arar Pedras Mineração Ltda, no valor de R\$ 12.070,35.

Cientificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou impugnação, por meio de seus representantes legais, conforme Procuração, de fl. 10, argumentando, em síntese, que:

Foram excluídas da tributação as parcelas pagas pela Procuradoria Geral de Justiça do Rio de Janeiro que possuem natureza indenizatória e não estão sujeitas ao Imposto de Renda, quais sejam: terço constitucional de férias, auxílio-moradia, licença não gozada, devolução de contribuição previdenciária e indenização por fiscalização de prova.

**Do terço Constitucional de Férias**

Tais parcelas estão devidamente especificadas no anexo demonstrativo de verbas pagas (doc. 2).

A natureza indenizatória do terço constitucional de férias foi reconhecida pelo STF (Reproduz jurisprudência). A Lei 8.852/94 é expressa ao estabelecer que o valor recebido não compreende remuneração do servidor.

**Do Auxílio-Moradia**

No que diz respeito ao auxílio-moradia, sua natureza indenizatória é reconhecida pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. (Reproduz jurisprudência)

No caso específico do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, o recebimento do auxílio-moradia tem base na Resolução PGJ nº 1.318/05, além de que o art. 25 da Medida Provisória 2.158-35 é categórica ao excluir o auxílio-moradia da incidência do imposto.

#### **Da Licença Não Gozada**

A licença não gozada percebida pelo contribuinte decorreu da acumulação de funções em mais de um órgão do Ministério Público, conforme estabelece a Lei Complementar 113/2006.

Transcreve o art. 60, do referido normativo legal e complementar, afirmando que o art. 99, § 2º, estabelece que a licença poderá ser convertida em pecúnia indenizatória.

O Conselho de Contribuintes já se manifestou sobre o caráter indenizatório da licença não gozada convertida em pecúnia.

#### **Da Devolução de Contribuição Previdenciária**

O valor recebido a título de devolução da contribuição previdenciária que fora recolhida indevidamente em nome do contribuinte não está sujeito à incidência de Imposto de Renda por não constituir acréscimo patrimonial passível de tributação.

#### **Dos Rendimentos da Dependente**

Quanto aos rendimentos recebidos pela dependente, esclarece que ela não recebeu da Arar Pedras Mineração Ltda o Informe de Rendimentos referente ao ano-calendário 2006, tendo inclusive notificado a empresa para tal fim, acrescentando que o não oferecimento à tributação decorreu do fato de ela ser isenta em razão do baixo valor recebido.

Em prestígio da boa-fé, requer seja desconsiderado o valor que fora deduzido a título de despesas com dependente e que o rendimento não seja tributado.

Por fim, requer que seja julgado improcedente o lançamento e que as intimações sejam dirigidas ao escritório de seus advogados, indicando o endereço destes.

A impugnação é tempestiva e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, portanto, dela conheço.

#### **Do Terço Constitucional de Férias**

As importâncias correspondentes ao chamado terço adicional de férias, previsto no art. 7º, inciso XVII, da Constituição Federal, recebidas pelo sujeito passivo quando na ativa são tributáveis.

Essas verbas configuram renda (produto do trabalho) e, portanto, a sua percepção constitui fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do art. 43, inciso I, do CTN. Na condição de rendimentos do trabalho assalariado, sujeitam-se à incidência na fonte e na Declaração de Ajuste Anual, consoante prescrito nos arts. 43, inciso II, 83, inciso I, e 624 do RIR/1999, e no art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001.

Cabe destacar a orientação da Receita Federal do Brasil – RFB constante da publicação denominada *IRPF 2007 - Perguntas & Respostas*, disponível no sítio na internet, que é a seguinte:

*163 — Como devem ser tributados os rendimentos correspondentes às férias?*

*O valor pago a título de férias (inclusive aquele pago em dobro), acrescido dos abonos previstos no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal, no § 1º do art. 78 da Lei nº 8.112, de 1990, e no art. 143 da CLT, conforme o caso, deve ser tributado no mês de seu pagamento e em separado de qualquer outro rendimento pago no mês.*

*Para determinação da base de cálculo mensal podem ser efetuadas as deduções dos valores correspondentes a pensão alimentícia, dependentes, e contribuições à*

*previdência oficial, às entidades de previdência privada domiciliadas no Brasil e aos Fundos de Aposentadoria Programada Individual (Fapi).*

*Na Declaração de Ajuste Anual, as férias são tributadas em conjunto com os demais rendimentos.*

*(IN SRF n.º 15, de 2001, art. 11)*

Quanto à Lei 8.852/94, a que o contribuinte faz menção, esta dispõe sobre a aplicação dos arts. 37, incisos XI e XII, e 39, § 1º, da Constituição Federal, além de dar outras providências, mas não contempla em seu artigo 1º, III, hipóteses de isenção ou de não incidência do imposto de renda da pessoa física.

O artigo 1º da Lei 8.852/94 define meramente aquilo que seja vencimento básico, vencimentos e remuneração para aplicação dos seus dispositivos. Com efeito, não outorga isenção ou enumera hipóteses de não incidência de imposto, mesmo porque, lei que concede isenção deve ser específica, nos termos do § 6º do artigo 150 da CF/88, ou seja, deve tratar exclusivamente da matéria isentiva ou de determinada espécie tributária.

As alíneas de “a” até “r” no inciso III do art 1º da Lei 8.852/94 são exclusões do conceito de remuneração, mas não são hipóteses de isenção ou não incidência de imposto de renda da pessoa física, em outras palavras, não determinam sua exclusão do rendimento bruto para fins de não incidência do imposto sobre a pessoa física, mas sim, repita-se, de sua exclusão do conceito de remuneração para os objetivos da Lei 8.852/94.

Cumpra esclarecer que, no que tange à isenção, a legislação tributária deve ser interpretada literalmente, por força do art 111 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

*“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

*III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias”*

Este também é o entendimento predominante no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf, conforme consolidado através da Súmula n.º 68:

*“Súmula CARF n.º 68: A Lei n.º 8.852, de 1994, não outorga isenção nem enumera hipóteses de não incidência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.”*

Assim, conclui-se que a parcela recebida a título de terço constitucional de férias tem natureza remuneratória, incidindo sobre a mesma o Imposto de Renda da Pessoa Física.

#### **Do auxílio-moradia**

O art. 25 da Medida Provisória n.º 1858, de 27/09/1999, sucessivamente reeditada, estabeleceu como hipótese de rendimento não tributável o auxílio-moradia de caráter indenizatório:

*“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.”*

Para o enquadramento no dispositivo acima, é necessário que o rendimento recebido seja substitutivo do direito do uso do imóvel funcional, ou seja, pressupõe ressarcimento de uma despesa efetivamente realizada e comprovada, em igual valor.

Com o objetivo de esclarecer referida questão, foi editado o Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal de n.º 87, de 12/11/1999, *verbis*:

*“Dispõe sobre a comprovação de valores referentes ao auxílio-moradia, quando ressarcidos por pessoa jurídica de direito público.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto no art. 25 da Medida Provisória no. 1.858-9, de 24 de setembro de 1999, declara.*

*I - Não integra a remuneração do beneficiário o valor recebido de pessoa jurídica de direito público a título de auxílio-moradia, em substituição ao direito de uso de imóvel funcional, não se sujeitando à incidência do imposto de renda, na fonte ou na declaração de ajuste.*

*II - Para aplicação do disposto no artigo anterior é necessário que o beneficiário comprove à pessoa jurídica de direito público o valor das despesas, mediante apresentação do contrato de locação, quando for o caso, ou recibo comprovando os pagamentos realizados".(grifos nossos)*

Torna-se claro, então, que deve haver o ressarcimento das despesas efetivamente realizadas para que a verba seja alcançada pela não-incidência do Imposto de Renda, pois somente assim se revestirá da natureza jurídica de indenização, e não de renda.

Em 27/12/2005, foi editada a Resolução n.º 1318 da Procuradoria Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, cuja cópia o interessado trouxe aos autos, fls. 22/23, que dispôs sobre a concessão do auxílio moradia aos membros do Ministério Público e assim estabeleceu nos seus arts. 1o. e 3o. :

*Art. 1º - O auxílio-moradia previsto no art. 91, inciso II, da Lei Complementar estadual n.º 106, de 3 de janeiro de 2003, consistirá no reembolso mensal da despesa comprovada com moradia ou estada no município sede do órgão de execução em que o membro do Ministério Público esteja lotado ou em exercício, de acordo com os critérios estabelecidos na presente Resolução.*

...)

*Art. 3º - Para recebimento do auxílio-moradia, o membro do Ministério Público deverá apresentar, até o quinto dia útil de cada mês subsequente ao vencido, requerimento dirigido ao Procurador-Geral de Justiça, instruído com:*

*I - declaração de que constem os endereços completos de sua residência principal e da segunda residência ou do estabelecimento hoteleiro utilizado em razão de sua lotação ou exercício;*

*II - cópias do contrato de locação e do recibo de aluguel, ou nota fiscal original emitida pelo estabelecimento hoteleiro ou congênere.*

*Parágrafo único - Para os fins do disposto neste artigo, será considerado tão-somente o valor do aluguel ou da hospedagem, excluídas quaisquer outras despesas."*

No caso em exame, o que se observa, pela Certidão n.º 127/09, do Secretário-Geral do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, de fl. 20/21, é que o próprio órgão público considerou o auxílio moradia, pago no ano-calendário 2006, como tributável.

O contribuinte não trouxe uma prova sequer de que a verba foi paga nos termos do normativo acima reproduzido, ficando impossível estabelecer qual a natureza dos valores recebidos por ele a título de auxílio moradia.

Note-se que em 2009, quando a Procuradoria emitiu a declaração de fls. 20/21, ainda era possível que fosse alterada a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte- Dirf enviada pelo órgão à Receita Federal, excluindo possíveis verbas indenizatórias. Ocorre que a fonte pagadora assim não o fez e na consulta ao sistema informatizado da Receita Federal, observa-se que a Dirf permanece com os mesmos valores de rendimentos tributáveis, quais sejam, R\$ 319.806,14.

As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não podem prosperar, visto que é assente em Direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar. Acrescente-se que, conforme preceitua o art. 15 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos que fundamentem os argumentos de defesa. Portanto, as alegações desacompanhadas de

documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes.

Pelo exposto, não há alteração a ser efetivada no lançamento quanto a esta parcela de rendimentos.

### **Licença não gozada**

Afirma o contribuinte que parte da omissão de rendimentos diz respeito à licença especial convertida em pecúnia decorrente da Lei Complementar do Estado do Rio de Janeiro n.º 113/2006 e que a verba não sofre a incidência de Imposto de Renda em face de sua natureza indenizatória.

Nos termos do art. 99 da Lei Complementar n.º 113/2006, trata-se de licença de três meses concedida após cada quinquênio ininterrupto de efetivo exercício no serviço público do membro do Ministério Público que exerce funções em mais de um órgão de execução, podendo este período ser convertido em pecúnia indenizatória, tendo portanto esta licença natureza de prêmio aos servidores que cumpram os requisitos estabelecidos.

Relativamente à licença prêmio não gozada em razão da necessidade de serviço, foi editado o Ato Declaratório Interpretativo n.º 5, de 27/04/2005, conforme abaixo reproduzido:

*“O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto nos §§ 4º e 5º do art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e o que consta no processo n.º 10168.001185/2005-33, e considerando que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com base no art. 19, II, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, c/c o art. 5º do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, autorizou a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes com relação às decisões que afastaram a incidência do imposto de renda das pessoas físicas sobre as verbas recebidas em face da conversão em pecúnia de licença-prêmio e férias não gozadas por necessidade do serviço, por trabalhadores em geral ou por servidores públicos, por meio dos seguintes pareceres e atos declaratórios:*

(...)

*Art. 1º Os Delegados e Inspetores da Receita Federal deverão rever de ofício os lançamentos referentes ao Imposto sobre a Renda incidente sobre os valores pagos (em pecúnia) a título de **licença-prêmio** e férias **não gozadas, por necessidade do serviço**, a trabalhadores em geral ou a servidor público, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, para fins de alterar, total ou parcialmente, o respectivo crédito tributário. (grifei.)*

*Art. 2º A autoridade julgadora, nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento, subtrairá a matéria de que trata o art. 1º na hipótese de crédito tributário já constituído cujo processo esteja pendente de julgamento.”*

Posteriormente, foi editado o Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 14, de 1º de dezembro de 2005, desta feita, para esclarecer o alcance material da não-incidência do Imposto de Renda, limitando-a aos casos em que a verba fosse recebida quando da aposentadoria, rescisão do contrato de trabalho ou exoneração:

*“Art. 1º. O Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 5, de 27 de abril de 2005, editado em decorrência do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1905/2004, de 29 de novembro de 2004, tratou da não incidência do imposto de renda somente nas hipóteses de pagamento de valores a título de férias integrais e de licença-prêmio não gozadas por necessidade do serviço **quando da aposentadoria, rescisão de contrato de trabalho ou exoneração**, previstas nas Súmulas n.ºs 125 e 136 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a trabalhadores em geral ou a servidores públicos.” (grifei)*

Como se vê, os valores recebidos a título de licença-prêmio indenizada somente não se sujeitam à incidência do Imposto de Renda, caso o pagamento tenha ocorrido quando da

aposentadoria, rescisão de contrato de trabalho ou exoneração, e fique comprovado que a licença prêmio não foi gozada por necessidade do serviço.

No caso em exame, não há prova nos autos de que as licenças especiais convertidas em pecúnia foram pagas ao contribuinte na forma determinada no Ato Declaratório acima reproduzido, sendo, portanto, consideradas tributáveis.

A lei 9.784/99, em seu artigo 36 assim dispõe sobre o ônus da prova:

**Art. 36.** *Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

O momento oportuno para a apresentação das provas que visem ilidir a infração lançada é junto com a impugnação, sob pena dos argumentos de defesa tornarem-se meras alegações e da preclusão do direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, conforme disposto no artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

*Art. 16. (...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

Considerando a não apresentação dos documentos que embasem a defesa, a mesma fica prejudicada, pois não há comprovação dos fatos apresentados pelo contribuinte, mantendo-se a verba no lançamento fiscal.

#### **Da devolução de Contribuição Previdenciária**

Em análise do “Demonstrativo de Verbas Pagas” do Ano-Calendário 2006, contata-se que o valor de R\$ 3.982,56 refere-se à devolução de Contribuição Previdenciária.

Trata-se, assim, de tributo indevidamente recolhido e depois devolvido ao contribuinte, não se caracterizando, portanto, em rendimentos tributáveis, devendo ser excluídos da incidência do Imposto de Renda.

Em sua defesa, o interessado faz menção, ainda, à parcela denominada indenização por fiscalização de prova, que não seria tributável, no entanto não apresentou qualquer esclarecimento adicional ou mesmo trouxe aos autos uma prova sequer sobre a natureza jurídica dessa verba, sendo, portanto, mantida no lançamento fiscal.

Quanto à copiosa jurisprudência acostada aos autos, é oportuno destacar que à Administração é defeso trazer ao âmbito *interna corporis* os efeitos de decisões judiciais *inter partes*. O Fisco Federal está vinculado às leis e atos administrativos expedidos pelas autoridades competentes. Como é por demais sabido, o princípio da legalidade, insculpido no inciso II do artigo 5º da Carta Magna opera, em relação ao Poder Público, com os sinais trocados. Ou seja, não é permitido ao Poder Público, nem a nenhum de seus agentes, no exercício de suas funções, que façam algo que não esteja expressamente previsto em lei.

#### **Dos rendimentos da dependente**

Alega o contribuinte que deixaram de ser informados os rendimentos da sua dependente, uma vez que a fonte pagadora não enviou o Comprovante de Rendimentos e por estar o montante pago abaixo do limite de isenção do Imposto de Renda.

Na Declaração de Ajuste Anual - DAA do Exercício 2007, Ano-Calendário 2006, o notificado informou como sua dependente, Sophie Isabelle Alexandre Calusier, CPF nº 059.973.617-80, fazendo jus à dedução pertinente.

Como o contribuinte incluiu a beneficiária dos rendimentos da Arar Pedras e Mineração Ltda como sua dependente, tem que oferecer os rendimentos por ela auferidos à tributação, independente de estes estarem acima ou abaixo do limite de isenção, uma vez que no ajuste anual a base de cálculo do Imposto de Renda é a soma de todos os rendimentos tributáveis subtraídos das deduções legais.

Dispõe o art. 38, § 8º, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 06 de fevereiro de 2001, normatizando o art.77 do RIR/99 que:

*§ 8º Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração.”*

Cumprir registrar que a exclusão de dependente, após o lançamento fiscal, é incabível, posto que tal fato caracterizar-se-ia como uma Declaração Retificadora, que não pode ser aceita. A partir da data em que o interessado foi cientificado da infração, não era mais possível alterar as informações declaradas, com intuito de diminuir o valor a pagar de imposto e acréscimos legais. Ficou excluída a sua espontaneidade, na forma do art. 138, parágrafo único, do CTN e como se observa, ainda, do art. 7º, inciso I, §1º, do Decreto 70.235/72, que regula o procedimento fiscal no âmbito federal, senão vejamos:

*Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

(...)

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

Em se tratando de matéria tributária, não importa se o sujeito passivo cometeu a infração por equívoco, por descuido, por desconhecimento da legislação, pela complexidade técnica exigida para a elaboração da declaração, ou ainda por ter sido induzido a erro por qualquer circunstância. Em matéria tributária, não há que se perquirir a intenção do agente, pois a responsabilidade por infração a legislação tributária é objetiva, não dependendo da aferição da existência de dolo ou culpa, conforme previsto no art. 136, do Código Tributário Nacional - CTN, isto é, “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

#### **Das intimações**

Por fim, indefere-se o pedido do impugnante para que as intimações sejam feitas no endereço de seus procuradores, pois na atual fase do procedimento estas são feitas por via postal e o Decreto nº 70.235/1972, art. 23, II, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532/1997, art. 67, determina o encaminhamento ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Por todo exposto, considerando a exclusão das parcelas de R\$ 3.982,56 (devolução de contribuição previdenciária), o lançamento passa a ser o seguinte:

1) Rendimentos Declarados	R\$ 298.215,70
2) Rendimentos Omitidos	R\$ 40.382,61
3) Rendimentos Excluídos no Lançamento	R\$ 3.982,56
4) Total de Rendimentos (1+2-3)	R\$ 334.615,75
5) Deduções Acatadas	R\$ 70.487,51
6) Base de Cálculo (4-5)	R\$ 264.128,24
7) Imposto Apurado Após Alterações (Calculado pela Tabela Progressiva Anual)	R\$ 66.641,56
8) Total do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)	R\$ 67.671,40
9) Saldo do Imposto a Restituir (8-7)	R\$ 1.029,84

Em face do exposto, VOTO no sentido de julgar procedente em parte a impugnação, devendo ser restituído o Imposto de Renda de R\$ 1.029,84 mais os juros legais.

Ciente do acórdão da DRJ em 10/05/2013, o sujeito passivo, em 03/06/2013, apresentou recurso voluntário.

Em síntese, o recorrente argumenta que:

- a) inexistente omissão, porquanto os valores recebidos a título de terço constitucional de férias, auxílio-moradia, licença não gozada, devolução de contribuição previdenciária e indenização por fiscalização de prova tem “natureza” indenizatória, com o objetivo de recompor uma suposta perda patrimonial indesejada, de modo a não caracterizarem renda;
- b) os rendimentos da dependente não foram declarados por não ter recebido os informes da fonte pagadora e pelo fato do valor estar dentro do limite de isenção.

Ante o exposto, pede-se a reforma do acórdão-recorrido para reconhecimento da ausência de omissão de receitas, com a consequente majoração da restituição a que entende fazer jus o recorrente.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

### I. CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, portanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Inexistentes preliminares, passo ao exame de mérito.

### II. MÉRITO

Em que pesem os argumentos coligidos pelo recorrente, o acórdão-recorrido deve ser mantido por seus próprios fundamentos.

#### III.1. INEXISTÊNCIA DE INOVAÇÃO ARGUMENTATIVA NEM DE ACERVO PROBATÓRIO. ADOÇÃO DAS RAZÕES DECISÓRIAS DO ACÓRDÃO-RECORRIDO. FUNDAMENTAÇÃO *PER RELATIONEM*.

As razões recursais repetem o acervo coligido em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa. Ademais, a recorrente não inovou documentação que sustentasse os argumentos discorridos.

Assim sendo, todos os argumentos que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no acórdão-recorrido.

A propósito, confira-se o art. 57, §3º do Regimento Interno do CARF (RICARF):

Art. 57. [...]:

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acrescento o que segue.

### III.2. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. CARACTERIZAÇÃO COMO RENDA. VERBAS INDENIZATÓRIAS.

Sustenta o recorrente que tanto o Supremo Tribunal Federal como o Superior Tribunal de Justiça teriam decidido pela caracterização do terço constitucional de férias como verbas indenizatórias e, portanto, alheias ao conceito de renda.

Ocorre que o recorrente menciona apenas dois precedentes para sustentar o respectivo argumento: o AI-Ag. 603.537- DF, 2ª T., Rel. Min. Eros Grau, DJU 30.03.2007 e o AgRg no AREsp 223.988, 1ª T., Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, DJe de 09.05.2013.

Como se sabe, agravos regimentais e agravos internos não projetam inerentemente efeitos gerais nem vinculantes. No melhor dos mundos possíveis a que aludia LEIBNIZ, esses precedentes possuem força meramente persuasiva.

Nesse sentido, confirmam-se os seguintes precedentes:

**Numero do processo:**15956.000340/2009-65 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Terceira Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Sep 29 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Thu Sep 29 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005 **Ementa:** ENTENDIMENTO STJ. NÃO POSSUI EFEITO VINCULANTE. A alegação recursal de que o crédito seria indevido em função de jurisprudência do STJ não é suficiente para afastar a regularidade do lançamento. Entendimento do STJ não possui efeito vinculante perante a Administração Pública, somente tendo efeito inter partes.

**Numero da decisão:**2302-001.338 **Decisão:**ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

**Nome do relator:**Marco André Ramos Vieira

**Numero do processo:**13603.002170/2004-13 **Turma:**Quinta Câmara **Seção:**Primeiro Conselho de Contribuintes **Data da sessão:**Wed Jun 21 00:00:00 UTC 2006 **Data da publicação:**Wed Jun 21 00:00:00 UTC 2006 **Ementa:**PERÍCIA CONTÁBIL - Apenas se faz necessário o reexame por outro especialista se bem demonstrada a questão que se queira discutir e o motivo pelo qual a prova não possa ser trazida diretamente aos autos. JURISPRUDÊNCIA - A jurisprudência citada pela recorrente em sede de impugnação não possui efeito vinculante em relação à Administração Pública Federal. Ademais, o julgamento citado tem força de lei somente entre as partes nos limites das lides e das questões decididas (art. 100, do CTN). Recurso improvido.

**Numero da decisão:**105-15.774 **Decisão:**ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**Matéria:**IRPJ - AF- omissão receitas - demais presunções legais **Nome do relator:**Daniel Sahagoff

Nos termos do art. 62, II, *b* do RICARF (Portaria MF 343/2015), o CARF deve observar a orientação firmada em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária.

Num primeiro momento, o CARF entendeu que o terço constitucional de férias não teria “natureza” remuneratória, ao interpretar o REsp 1.111.223, conforme se lê no seguinte precedente:

**Numero do processo:**13858.000209/2003-95 **Turma:**2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Thu Nov 08 00:00:00 UTC 2012 **Data da publicação:**Wed Dec 05 00:00:00 UTC 2012 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2000 VERBAS RECEBIDAS A TÍTULO DE FÉRIAS PROPORCIONAIS E RESPECTIVO TERÇO CONSTITUCIONAL. INDENIZAÇÃO. No tocante às férias não gozadas e respectivo terço constitucional, recebidas na rescisão contratual, há de se reproduzir o decidido no REsp 1111223/SP, recurso representativo de controvérsia, submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC, nos termos em que dispõe o art. 62-A do anexo II do RICARF. Os valores recebidos a título de férias proporcionais e respectivo terço constitucional são indenizações isentas do pagamento do Imposto de Renda.

VERBAS RECEBIDAS A TÍTULO DE LICENÇA PRÊMIO NÃO GOZADA. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. A jurisprudência do CARF e do STJ é pacífica no sentido de que não incide imposto de renda sobre verbas indenizatórias, decorrentes de rescisão do trabalho, tal como a licença-prêmio. Precedentes STJ. Precedentes CARF. Recurso especial negado **Numero da decisão:**9202-002.468 **Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (Assinado digitalmente) Henrique Pinheiro Torres – Presidente em exercício (Assinado digitalmente) Elias Sampaio Freire – Relator EDITADO EM: 19/11/2012 Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

**Matéria:**IRPF- auto de infração eletrônico (exceto multa DIRPF)

**Nome do relator:**ELIAS SAMPAIO FREIRE

Porém, a orientação atual considera que tal valor corresponde à renda:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. ADICIONAL DE 1/3 (UM TERÇO) DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO.

1. A jurisprudência tradicional do STJ é pacífica quanto à incidência do imposto de renda sobre o adicional (1/3) de férias gozadas. Precedentes: Pet 6.243/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, DJe 13/10/2008; AgRg no AREsp 450.899/MS, Rel.

Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 11/03/2014; AgRg no AREsp 367.144/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 28/02/2014; AgRg no REsp 1.112.877/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 03/12/2010; REsp 891.794/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 30/03/2009; entre outros.

2. A conclusão acerca da natureza do terço constitucional de férias gozadas nos julgamentos da Pet 7.296/PE e do REsp 1.230.957/RS, por si só, não infirma a hipótese de incidência do imposto de renda, cujo fato gerador não está relacionado com a composição do salário de contribuição para fins previdenciários ou com a habitualidade de percepção dessa verba, mas, sim, com a existência, ou não, de acréscimo patrimonial, que, como visto, é patente quando do recebimento do adicional de férias gozadas.

3. Recurso especial provido, divergindo do voto do Sr. Ministro Relator.

(REsp 1459779/MA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Rel. p/ Acórdão Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/04/2015, DJe 18/11/2015)

TRIBUTÁRIO. PEDIDO DE UNIFORMIZAÇÃO DE INTERPRETAÇÃO DE LEI. ART. 18, § 3º, DA LEI 12.153/2009. IMPOSTO DE RENDA. ADICIONAL DE 1/3 (UM TERÇO) DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO.

1. Pedido de uniformização de interpretação de lei em face de julgados divergentes oriundos de Turmas Recursais da Fazenda Pública de Unidades da Federação diferentes (Amapá e Distrito Federal), nos termos do art. 18, § 3º, da Lei 12.153/2009.

2. A jurisprudência tradicional do STJ, pacífica quanto à incidência do imposto de renda sobre o adicional (1/3) de férias gozadas, foi confirmada por esta Seção, sob o regime do artigo 543-C do CPC, por ocasião do julgamento do Recurso Especial Repetitivo 1.459.779/MA, DJe 18/11/2015.

3. A conclusão acerca da natureza do terço constitucional de férias gozadas nos julgamentos da Pet 7.296/PE e do REsp 1.230.957/RS, por si só, não infirma a hipótese de incidência do imposto de renda, cujo fato gerador não está relacionado com a composição do salário de contribuição para fins previdenciários ou com a habitualidade de percepção dessa verba, mas, sim, com a existência, ou não, de acréscimo patrimonial, que, como visto, é patente com o recebimento do adicional de férias gozadas.

4. Pedido de uniformização de interpretação de lei conhecido e provido.

(Pet 10.397/AP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/04/2016, DJe 19/12/2016)

Sem prejuízo do debate acadêmico sobre a inserção dos valores equivalentes ao terço constitucional de férias na base de cálculo da contribuição destinada ao custeio da seguridade social (“contribuição previdenciária”), especialmente em razão da diferença entre os modelos de custeio do RGPS e do RPPS, a orientação então firmada pelo STF é inaplicável à sistemática do IRPF, na medida em que o critério determinante para a exclusão foi a ausência de repercussão (“referibilidade”) no cálculo dos respectivos proventos (apesar do princípio da solidariedade). O IRPF não se sujeita ao mecanismo da repercussão, nem da referibilidade, atuarial.

Assim, os valores recebidos a título de terço constitucional de férias devem ser incluídos na base de cálculo do IRPF, de modo a confirmar a omissão de receitas imputável ao sujeito passivo.

## II.2. AUXÍLIO-MORADIA

O acórdão-recorrido rejeitou a exclusão do valor equivalente ao auxílio-moradia da base de cálculo do IRPF em razão de uma *lacuna de conhecimento*, no léxico de BULYGIN e ALCHOURRÓN, e não em virtude de uma *lacuna de conhecimento*. Noutro dizer, trata-se de questão de fato, e não propriamente de direito, já que entendeu-se insuficiente o acervo probatório coligido pelo recorrente.

A propósito, lê-se no acórdão-recorrido, *verbatim*:

Do auxílio-moradia

O art. 25 da Medida Provisória nº 1858, de 27/09/1999, sucessivamente reeditada, estabeleceu como hipótese de rendimento não tributável o auxílio-moradia de caráter indenizatório:

*"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."*

Para o enquadramento no dispositivo acima, é necessário que o rendimento recebido seja substitutivo do direito do uso do imóvel funcional, ou seja, pressupõe ressarcimento de uma despesa efetivamente realizada e comprovada, em igual valor.

Com o objetivo de esclarecer referida questão, foi editado o Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal de nº 87, de 12/11/1999, *verbis*:

*"Dispõe sobre a comprovação de valores referentes ao auxílio-moradia, quando ressarcidos por pessoa jurídica de direito público.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto no art. 25 da Medida Provisória no. 1.858-9, de 24 de setembro de 1999, declara.*

*I - Não integra a remuneração do beneficiário o valor recebido de pessoa jurídica de direito público a título de auxílio-moradia, em substituição ao direito de uso de imóvel funcional, não se sujeitando à incidência do imposto de renda, na fonte ou na declaração de ajuste.*

*II - Para aplicação do disposto no artigo anterior é necessário que o beneficiário comprove à pessoa jurídica de direito público o valor das despesas, mediante apresentação do contrato de locação, quando for o caso, ou recibo comprovando os pagamentos realizados".(grifos nossos)*

Torna-se claro, então, que deve haver o ressarcimento das despesas efetivamente realizadas para que a verba seja alcançada pela não-incidência do Imposto de Renda, pois somente assim se revestirá da natureza jurídica de indenização, e não de renda.

Em 27/12/2005, foi editada a Resolução nº 1318 da Procuradoria Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, cuja cópia o interessado trouxe aos autos, fls. 22/23, que dispôs sobre a concessão do auxílio moradia aos membros do Ministério Público e assim estabeleceu nos seus arts. 1o. e 3o. :

*Art. 1º - O auxílio-moradia previsto no art. 91, inciso II, da Lei Complementar estadual nº 106, de 3 de janeiro de 2003, consistirá no reembolso mensal da despesa comprovada com moradia ou estada no município sede do órgão de execução em que o membro do Ministério Público esteja lotado ou em exercício, de acordo com os critérios estabelecidos na presente Resolução.*

...)

*Art. 3º - Para recebimento do auxílio-moradia, o membro do Ministério Público deverá apresentar, ate o quinto dia útil de cada mês subsequente ao vencido, requerimento dirigido ao Procurador-Geral de Justiça, instruído com:*

*I - declaração de que constem os endereços completos de sua residência principal e da segunda residência ou do estabelecimento hoteleiro utilizado em razão de sua lotação ou exercício;*

*II - cópias do contrato de locação e do recibo de aluguel, ou nota fiscal original emitida pelo estabelecimento hoteleiro ou congênere.*

*Parágrafo único - Para os fins do disposto neste artigo, será considerado tão-somente o valor do aluguel ou da hospedagem, excluídas quaisquer outras despesas."*

No caso em exame, o que se observa, pela Certidão nº 127/09, do Secretário-Geral do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, de fl. 20/21, é que o próprio órgão público considerou o auxílio moradia, pago no ano-calendário 2006, como tributável.

O contribuinte não trouxe uma prova sequer de que a verba foi paga nos termos do normativo acima reproduzido, ficando impossível estabelecer qual a natureza dos valores recebidos por ele a título de auxílio moradia.

Note-se que em 2009, quando a Procuradoria emitiu a declaração de fls. 20/21, ainda era possível que fosse alterada a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte- Dirf enviada pelo órgão à Receita Federal, excluindo possíveis verbas indenizatórias. Ocorre que a fonte pagadora assim não o fez e na consulta ao sistema informatizado da Receita Federal, observa-se que a Dirf permanece com os mesmos valores de rendimentos tributáveis, quais sejam, R\$ 319.806,14.

As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não podem prosperar, visto que é assente em Direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar. Acrescente-se que, conforme preceitua o art. 15 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos que fundamentem os argumentos de defesa. Portanto, as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes.

Pelo exposto, não há alteração a ser efetivada no lançamento quanto a esta parcela de rendimentos.

O recorrente argumenta que tal prova foi feita perante seu órgão, e que essa comprovação seria capaz de suprir o requisito legal.

Por oportuno, transcrevo o seguinte trecho das razões recursais (fls. 82):

12. No entanto, o recorrente fez a devida comprovação diretamente a sua fonte pagadora, a Procuradoria Geral de Justiça do Rio de Janeiro, conforme consta da Certidão n.º 137/2009 (fl. 24), que afirma que o recorrente recebeu auxílio-moradia "concedido com base na Resolução PGJ n.º 1.318, de 27 de dezembro de 2005, especialmente no que determinam os seus arts. 3º e 4º".

Diferentemente do que entende o recorrente, a atividade fiscalizatória de seu órgão de origem não preclui nem afeta a plena competência de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para apurar a observância da legislação tributária.

No caso em exame, o interesse legítimo da PGR refere-se aos deveres e às consequências funcionais-administrativas do respectivo pagamento. Em nenhum momento a PGR pode substituir a SRFB na interpretação e na fiscalização da legislação tributária.

O art. 37, XXII da Constituição de 1988 é expresso ao prescrever que "*as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado [serão] exercidas por servidores de carreiras específicas [e] terão recursos prioritários para a realização de suas atividades [...]*".

O próprio lançamento de ofício deve ser realizado por autoridade fiscal competente, e os órgãos administrativos da PGR não contam com essa legitimidade, nos termos dos arts. 142 e 149 do CTN.

Assim, a autoridade lançadora tinha permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação direta de documentos como o contrato de locação e comprovação de cada efetivo pagamento (cheques, TEDs, DOCs, extratos bancários etc).

Por não ter cumprido com seu ônus, o acórdão-recorrido deve ser mantido quanto ao ponto.

### II. 3. LICENÇA-ESPECIAL NÃO GOZADA CONVERTIDA EM PECÚNIA.

O acórdão-recorrido concluiu pela incidência do IRPF sobre a licença-especial não gozada ao interpretar a estrutura jurídica específica desse benefício, de acordo com a legislação, e com prejuízo dos rótulos (*nomen iuris*) adotados pelo legislador.

Em conclusão, o acórdão-recorrido afirma que a descaracterização dessa receita como renda pressupõe a aposentadoria, a extinção do contrato de trabalho ou exoneração.

Em sentido diverso, o recorrente entende que tais verbas não são remuneratórias em nenhuma circunstância.

Correto o acórdão-recorrido ao desprezar a nomenclatura utilizada no texto legal, vertido em linguagem natural, quando ela é incompatível com a estrutura jurídica do benefício. O fato de o texto utilizar a palavra *indenizatória* não modifica sua caracterização jurídica. Como bem observado, os valores substituem o gozo de um direito (férias) que é acrescido ao patrimônio do indivíduo em razão do trabalho, e, portanto, caracteriza-se claramente como receita para fins de identificação da renda. Isto é, o acréscimo de dias de descanso premia (remunera não monetariamente) o trabalho adicional, e sua substituição tem a mesma classificação jurídica.

Assim, a questão de fundo exsurgente consiste em se saber se a licença-especial possui a mesma estrutura jurídica da licença-prêmio de características indenizatórias.

O acórdão-recorrido entendeu pela negativa e vinculou a descaracterização do ingresso como receita tributável ao término da relação estatutária.

Nesse sentido, aplica-se o seguinte precedente:

**Numero do processo:**15892.000019/2008-91 **Turma:**Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Terceira Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Aug 08 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:**Mon Sep 30 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 RENDIMENTOS. LICENÇA-PRÊMIO. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. NECESSIDADE DO SERVIÇO. A não incidência do imposto de renda restringe-se às hipóteses de pagamento de valores a título de férias integrais e de licença-prêmio não gozadas por necessidade de serviço quando da aposentadoria, rescisão de contrato de trabalho ou exoneração, a trabalhadores em geral ou a servidores públicos. Demonstrada nos autos, a circunstância fática da necessidade do serviço, o pagamento de licença-prêmio não gozada é isento do imposto de renda.

**Numero da decisão:**2301-006.398 **Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) João Maurício Vital - Presidente (documento assinado digitalmente) Antonio Sávio Nastureles - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

**Nome do relator:**ANTONIO SAVIO NASTURELES

Desse modo, deve ser mantido o acórdão-recorrido quanto ao ponto.

### III. 4. RENDIMENTOS RECEBIDOS POR DEPENDENTES

O recorrente sustenta inexistir omissão de receita, dado que:

- a) Sua dependente não recebeu os respectivos informes; e
- b) Os rendimentos recebidos estão na faixa de isenção.

Ambos os argumentos estão equivocados.

Para que fosse possível afastar o dever de registro da receita por fora do princípio da boa-fé, seria necessário realizar controle de constitucionalidade semelhante à declaração de inconstitucionalidade circunstancial (*se, enquanto*) ou sem redução de texto, mecanismo vedado no âmbito do julgamento do recurso voluntário (Súmula CARF 02).

Ainda que fosse possível superar esse óbice, eventuais falhas cometidas por terceiros particulares são inoponíveis às autoridades fiscais, devendo ser resolvidas no foro e a tempo e modo próprios, nos termos das relações cíveis, administrativas e consumeristas.

Quanto à circunstância de os rendimentos recebidos estarem na faixa de isenção, o método de apuração do tributo que tem por relevante a identificação de dependentes pressupõe que as respectivas despesas e os respectivos ingressos sejam contabilizados na DAA. O dependente deixa de ser considerado um contribuinte autônomo, e, para fins de cálculo, os fatos juridicamente relevantes são atribuídos ao sujeito passivo em relação ao qual se formou a dependência.

A falha no raciocínio equivale à falácia lógica conhecida como “a morte por mil cortes”, por composição ou por sinédoque, em que o critério determinante para identificação do regime aplicável não é uma parte, mas sim o todo.

Se fosse possível desconsiderar as receitas tão-somente em razão da faixa de isenção, as respectivas despesas dedutíveis também deveriam ser ignoradas.

Em consequência, o acórdão-recorrido deve ser mantido quanto ao ponto.

#### IV. DISPOSITIVO.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino