



---

## Solução de Consulta nº 102 - Cosit

**Data** 7 de abril de 2014

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

**PRÊMIO ASSIDUIDADE. PAGAMENTO MENSAL. RENDIMENTO TRIBUTÁVEL. RETENÇÃO NA FONTE.**

O Prêmio assiduidade pago a servidor público como recompensa pela assiduidade ao trabalho é tributável pelo imposto sobre a renda das pessoas físicas e sujeito a retenção na fonte por ocasião do pagamento. O referido prêmio não tem natureza indenizatória e não se enquadra nas situações tratadas no Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 9, de 2004.

**Dispositivos Legais:** Artigos 43 do CTN (Código Tributário Nacional) e do RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000 de 1999) e ADI SRF nº 9 de 25 de março de 2004.

## **Relatório**

A pessoa jurídica acima qualificada, devidamente representada nos autos, consulta sobre a incidência ou não do imposto de renda sobre as verbas denominadas “prêmio-assiduidade” que é paga a seus servidores a título de recompensa pela assiduidade ao serviço.

2. O prêmio-assiduidade representa valor igual a [...] % calculados sobre a referência salarial do servidor nas condições estabelecidas em [...].

3. Aduz que já existe jurisprudência pacífica no Superior Tribunal de Justiça (STJ) favorável a não incidência do imposto de renda sobre o abono assiduidade (federal) por ser verba considerada de caráter indenizatório e que, inclusive, foi elaborado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional o Parecer nº 1.643, de 2003, liberando seus procuradores da interposição de recursos e a desistência dos já interpostos contra decisões desse tribunal desfavoráveis à Fazenda Nacional.

4. Cita o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 9 que determina a revisão de ofício dos lançamentos referentes ao imposto de renda incidente sobre o abono

assiduidade e que, segundo seu entendimento, alcança também as verbas recebidas a título de prêmio assiduidade.

## Fundamentos

5. A consulente encontra-se devidamente representada nos autos, conforme atestam os documentos juntados às fls. 5 a 10.

6. O conceito de renda e proventos de qualquer natureza para fins de incidência do imposto sobre a renda está definido no Código Tributário Nacional (CTN - Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966), na literalidade do artigo 43, a conferir:

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

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

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

*§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.*

7. Depreende-se que a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza é o fato gerador do imposto que incide sobre a renda proveniente do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e sobre os proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso I do artigo acima reproduzido.

8. Destaca-se também que a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos, para fins de incidência do imposto, independe da denominação ou de características especiais do rendimento, dando à incidência desse imposto a amplitude e o alcance advindos dos princípios constitucionais da universalidade e da generalidade previstos no artigo 153, § 2º, I da Carta da República.

9. Sobre os rendimentos efetivamente pagos em cada mês, a fonte pagadora deverá reter e recolher o imposto devido mediante a aplicação das alíquotas progressivas de acordo com as tabelas vigentes à época do pagamento. É o que determina o artigo 620 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, *in verbis*:

*Art.620 - Os rendimentos de que trata este Capítulo estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com as seguintes tabelas em Reais:*

[...]

*§1º O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês, observado o disposto no parágrafo único do art. 38 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 3º, parágrafo único).*

§2º O imposto será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, ressalvado o disposto no art. 718, §1º, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, §1º, e Lei nº 8.134, de 1990, art. 3º).

§3º O valor do imposto retido na fonte durante o ano-calendário será considerado redução do apurado na declaração de rendimentos, ressalvado o disposto no art. 638 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12, inciso V).

10. No caso dos autos, a questão objeto da consulta é se os rendimentos pagos aos servidores a título de “prêmio assiduidade”, é rendimento tributável ou não pelo imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

11. É relevante reproduzir aqui o texto da [...] que instituiu a verba em comento, a saber (destacou-se):

**“[...] - Fica criado, em caráter excepcional e transitório, o prêmio assiduidade, que representa valor igual a [...]% ([...] por cento), calculados sobre a referência salarial percebida pelo servidor.**

**§ 1º - Na hipótese de faltas, de qualquer espécie, ao serviço, inclusive abonos e ocorrências de J.A. \_ Justificativa de ausência, não será concedido o prêmio assiduidade no mês que isso se verificar.**

**§ 2º - A carga horária de trabalho do servidor será aferida semanalmente e o não cumprimento será motivo de cancelamento do prêmio assiduidade no respectivo mês.**

[...].

[...].

[...].

[...].”

12. Constata-se que o prêmio assiduidade representa uma vantagem pecuniária no “valor igual a [...] por cento calculados sobre a referência salarial do servidor” e é paga a todos aqueles que atendam aos requisitos relacionados à frequência ao trabalho.

13. Independente da denominação, qualquer acréscimo ao salário do servidor é rendimento tributável pelo imposto sobre a renda e sujeito à retenção na fonte à luz das regras emanadas do CTN e do RIR/99, salvo exceções previstas em lei federal. Portanto, não há como afastar o prêmio assiduidade do conceito de rendimento do trabalho, devendo ser tratado como rendimento tributável na forma dos artigos 43 do CTN e do RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

14. A consultante, por meio de seu representante, cita o Parecer PGFN/CRJ nº 1.643, de 21 de novembro de 2003, como fundamento para afastar a incidência do imposto de renda sobre as referidas verbas. Este Parecer foi publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 4 de novembro de 2003, juntamente com o despacho do Ministro da Fazenda de 21 de novembro de 2003, que o aprovou. Transcreve-se a ementa do referido Parecer (destacou-se):

*Tributário. Não incidência de imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de abono assiduidade e ausências permitidas ao trabalho para trato de interesse particular - APIP.*

*Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.*

*Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.*

15. A Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo em vista o disposto no inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, no art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, e no Parecer PGFN/CRJ nº 1.643, de 2003, editou o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 9, de 25 de março de 2004, que assim estabeleceu:

*Art. 1º Os Delegados e Inspetores da Receita Federal deverão rever de ofício os lançamentos referentes ao Imposto sobre a Renda incidente sobre valores pagos a título de abono assiduidade e ausências permitidas ao trabalho para trato de interesse particular (APIP), desde que inexista outro fundamento relevante, para fins de alterar, total ou parcialmente, o respectivo crédito tributário.*

16. Ocorre que os “valores pagos a título de abono assiduidade e ausências permitidas ao trabalho para trato de interesse particular (APIP)” diferem do pagamento do prêmio-assiduidade tratado na presente solução de consulta, conforme se pode inferir dos trechos abaixo transcritos do Parecer PGFN/CRJ nº 1.643, de 2003, e das decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que o fundamentaram (destacou-se):

*O escopo do presente Parecer é analisar a possibilidade de se promover, com base no inciso II do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19.07.2002, e no Decreto n.º 2.346, de 10.10.1997, a dispensa de interposição de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos, 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 abono assiduidade e de ausências permitidas ao trabalho para trato de interesse particular - APIP.***

[...]

*7. O entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que é de natureza indenizatória **os valores relativos ao não gozo do abono assiduidade e das ausências permitidas ao trabalho para trato de interesse particular - APIP,** e como tal, violaria o art. 43 do Código Tributário Nacional a incidência do imposto de renda.*

[...]

**TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - PARCELA INDENIZATÓRIA: NÃO-INCIDÊNCIA (ART. 43 DO CTN).**

*1. Os empregados da [...], por disposição regulamentar, fazem jus a cinco dias de ausência para tratar de assunto particular.*

*2. A não-fruição deste direito gera o recebimento de indenização, recebida em pecúnia.*

*3. Tal quantitativo não é renda, não é riqueza incorporada, não é salário. É o substitutivo de um direito não gozado.*

4. A definição do que seja ausências permitidas ao trabalho (APIP) retira-a da base de cálculo do Imposto de Renda, por estar fora da definição constante do art. 43 do CTN.

5. Dissídio jurisprudencial superado pela atual jurisprudência da Corte.

6. Recurso especial improvido.”

(STJ, RESP n.º 313017/AL, Segunda Turma, rel. Ministra Eliana Calmon, DJ 08/10/2001, p. 204).

[...]

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. ABONO-ASSIDUIDADE. NÃO-INCIDÊNCIA. PRESCRIÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA. LIMITES DO § 3º DO CPC. INAPLICABILIDADE.*

1. O abono-assiduidade convertido em pecúnia tem natureza indenizatória, sobre ele não incidindo o Imposto de Renda. Precedentes da Corte.

2. O prazo para que seja pleiteada a restituição do imposto de renda incidente sobre valores referentes a verbas de caráter indenizatório começa a fluir decorridos 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio computados desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo.

3. Agravo regimental improvido.”

(STJ, Primeira Turma, AGRESP n.º 463170/DF, rel. Ministro Luiz Fux, DJ 05/05/2003, p. 231).

17. O fundamento desenvolvido pelo STJ para considerar os valores recebidos a título de abono assiduidade e ausências permitidas ao trabalho para trato de interesse particular (APIP) como não sujeitos ao imposto de renda, **é o seu não exercício na forma natural (como dias de folga) e a sua conversão em pecúnia**. No presente caso, a [...] prevê o pagamento do prêmio assiduidade de forma direta; não há vinculação com o direito a dias de folga e a conversão desse direito não exercido em pecúnia. Não há, portanto, similitude entre o caso em comento e os julgados do STJ de que trata o Parecer PGFN/CRJ n.º 1.643, de 2003.

## Conclusão

18. Diante do exposto, conclui-se que:

a) o prêmio assiduidade pago ao servidor público como recompensa pela assiduidade ao trabalho é rendimento tributável pelo imposto sobre a renda das pessoas físicas e sujeito à retenção na fonte;

b) o referido prêmio não tem natureza indenizatória e não se enquadra nas hipóteses tratadas no Parecer PGFN/CRJ n.º 1.643, de 2003 nem nas situações previstas no ADI SRF n.º 9, de 2004.

À consideração superior.

Assinado digitalmente  
MARCIO DE LACERDA MARTINS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente  
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS  
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL M. DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo esta Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit