



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

---

## Solução de Consulta nº 209 - Cosit

**Data** 16 de dezembro de 2021

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

ABONO PECUNIÁRIO. TERÇO CONSTITUCIONAL.

O abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, tem a sua tributação pelo imposto sobre a renda afastada em decorrência de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, reconhecida pelo Ato Declaratório PGFN nº 6, de 16 de novembro de 2006.

O adicional constitucional de férias (terço constitucional) incidente sobre o abono pecuniário de férias, pago no curso do contrato de trabalho, é tributado pelo imposto sobre a renda.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, art. 17; Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de dezembro de 2018, art. 682, § 1º; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 62; Ato Declaratório PGFN nº 6, de 16 de novembro de 2006.

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Não produz efeitos a consulta quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 52, inciso VI; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, inciso IX.

**Relatório**

1. O interessado, pessoa jurídica de direito público, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, relacionada à incidência do imposto sobre a renda na fonte relativamente a valores pagos a sua funcionária a título de abono pecuniário de férias e respectivo terço constitucional, e às implicações da restituição à beneficiária dessas verbas, pelo consulente, do imposto por ele retido.
2. O questionamento é formulado pelo interessado, nos seguintes termos (destaques no original):

### ***I - DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO***

*A presente consulta se dá em razão de questionamento da XXXXX acerca da retenção do imposto de renda sobre o Abono Pecuniário e 1/3 de Abono Pecuniário, visto que o Decreto nº 3000 de 26 de março de 1999, previa a tributação das verbas mencionadas, todavia, foi revogado pelo Decreto nº 9580 de 22 de novembro de 2018 que pacificou a isenção da tributação das verbas aludidas.*

*No entanto, em consulta presencial no Plantão Fiscal da Delegacia Regional da Receita Federal no Amapá, fomos informados que o abono pecuniário e 1/3 do abono não são tributados com base no Ato Declaratório- PGFN nº 06/2008, o que significa dizer que este órgão deve realizar o ressarcimento das diferenças do valores descontados a título de imposto de renda retida na fonte sobre as referidas verbas.*

*Ocorre que houve informação a esta receita por meio da DIRF, sendo assim, a dúvida é quanto a implicância na Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física da funcionária e a possível Restituição de valores a este órgão empregador.*

### ***II - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL (Dispositivos da legislação que ensejaram a consulta)***

*Art. 43, II do Decreto nº 3000 de 26 de março de 1999: no Ato Declaratório - PGFN nº 06/2008; Decreto nº 9580 de 22 de novembro de 2018.*

### ***III - QUESTIONAMENTOS (Enumerar de forma objetiva):***

*1) Qual a implicância na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física da empregada, visto que está será ressarcida das diferenças de valores por este órgão, no entanto, enviou sua Declaração com base na remuneração recebida, tributando o Abono Pecuniário e 1/3 de abono?*

*2) Será necessário o ressarcimento de valores da Receita ao órgão empregador referente as diferenças devolvidas á empregada?*

## **Fundamentos**

3. Preliminarmente, convém anotar que, consoante ressalva expressa do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, “as Soluções de Consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo,

em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade.

4. No presente caso, o consulente questiona o tratamento tributário a ser dado ao “Abono Pecuniário e 1/3 de Abono Pecuniário” pagos a sua funcionária e que sofreram retenção do imposto sobre a renda, quando do seu pagamento.

5. Embora, o consulente parta da premissa de que os valores não devam ser tributados pelo imposto sobre a renda, em face do “Decreto n.º 9580 de 22 de novembro de 2018 que pacificou a isenção da tributação das verbas aludidas” e do “Ato Declaratório- PGFN n.º 06/2008”, tais conclusões merecem certo temperamento.

6. Observe-se que esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou sobre a tributação das referidas verbas pelo imposto sobre a renda, conforme a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 8, de 12 de junho de 2015 (disponível na íntegra em [http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action?orgaosSelecionados=&tiposAtosSelecionados=75&facetsExistentes=&orgaosSelecionados=&tiposAtosSelecionados=&lblTiposAtosSelecionados=SCI&ordemColuna=&ordemDirecao=&tipoConsulta=formulario&tipoAtoFacet=&siglaOrgaoFacet=&anoAtoFacet=&termoBusca=&numero\\_ato=8&tipoData=2&dt\\_inicio=&dt\\_fim=&ano\\_ato=2015&optOrdem=relevancia](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action?orgaosSelecionados=&tiposAtosSelecionados=75&facetsExistentes=&orgaosSelecionados=&tiposAtosSelecionados=&lblTiposAtosSelecionados=SCI&ordemColuna=&ordemDirecao=&tipoConsulta=formulario&tipoAtoFacet=&siglaOrgaoFacet=&anoAtoFacet=&termoBusca=&numero_ato=8&tipoData=2&dt_inicio=&dt_fim=&ano_ato=2015&optOrdem=relevancia), acesso em 20.09.2021), cujo entendimento deve ser observado nas soluções de consulta a serem proferidas, conforme prescreve o art. 8.º da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

7. Transcrevem-se trechos pertinentes da referida Solução de Consulta Interna Cosit n.º 8, de 2015 (destaques no original):

[...]

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

*Não serão constituídos os créditos tributários e a fonte pagadora fica desobrigada de reter o tributo devido pelo contribuinte relativamente às hipóteses de pagamento de:*

*a) abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 5.452, de 1.º de maio de 1943; e*

*b) adicional de um terço constitucional, quando agregado a pagamento de férias - simples ou integrais, proporcionais e em dobro - vencidas e não gozadas, convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho, aposentadoria ou exoneração.*

*O valor do adicional constitucional, inclusive o incidente sobre abono pecuniário de férias, pagos no curso do contrato de trabalho, são tributados pelo Imposto sobre a Renda.*

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 3.000, de 1999, (RIR/19999), arts. 43, inciso II, e 625, § 1º; Atos Declaratórios nºs 6, de 2006, e 6 e 14 de 2008, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN.

[...]

### **Fundamentos**

4. De início, importante esclarecer que o adicional de férias e o abono pecuniário encontram-se disciplinados na CF/88 e na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), Decreto-Lei nº 5452, de 1º de maio de 1943, nos seguintes termos:

- CF/88:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal

- CLT:

Art. 142 - O empregado perceberá, durante as férias, a remuneração que lhe for devida na data da sua concessão.

[...]

Art. 143 - É facultado ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes.

[...]

[...]

### **Imposto sobre a renda**

11. Passamos agora à análise da incidência do imposto sobre a renda relativa ao abono pecuniário de férias.

12. O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), dispõe, relativamente à tributação das férias e dos valores a elas agregados, nos arts. 43, inciso II, e 625, § 1º, verbis:

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como:

(...)

II - férias, inclusive as pagas em dobro, transformadas em pecúnia ou indenizadas, acrescidas dos respectivos abonos;

Art. 625. O cálculo do imposto na fonte relativo a férias de empregados será efetuado separadamente dos demais rendimentos pagos ao beneficiário, no mês, com base na tabela progressiva (art.620).

§ 1º A base de cálculo do imposto corresponderá ao valor das férias pago ao empregado, acrescido dos abonos previstos no art. 7º, inciso XVII, da Constituição e no art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho.

13. *Dimana dos dispositivos citados que o imposto sobre a renda incide sobre a totalidade dos valores pagos a título de férias e abonos correspondentes. Contudo, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com base no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e tendo em vista, em cada caso, os Pareceres PGFN aprovados pelo Ministro da Fazenda, editou atos declaratórios com o fito de dispensar a apresentação de contestação, a interposição de recursos e autorizar a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante, em matéria objeto de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça.*

14. *Em relação a matéria tratada nessa Consulta Interna, ou seja férias e seus abonos, a PGFN editou os Atos Declaratórios PGFN nº 6, de 16 de novembro de 2006, nº 6, de 1º de dezembro de 2008, e nº 14, de 2 de dezembro de 2008, transcritos a seguir.*

AD nº 6 de 2006:

**O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2140/2006, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 16 de novembro de 2006, DECLARA que ficam dispensadas a apresentação de contestação, a interposição de recursos e fica autorizada a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante:

"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". JURISPRUDÊNCIA: REsp nº 785474/SC, (DJ de 03.04.2006), REsp nº 815172/CE, (DJ de 23.03.2006), REsp nº 797392/PR (DJ de 03.04.2006), REsp nº 261989/AL (DJ de 13.11.2000).

AD nº 6 de 2008:

**O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2603/2008, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 8 de dezembro de 2008, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais nas quais se discute a não incidência do imposto de renda sobre o adicional de um terço previsto no art. 7º, inciso XVII, da Constituição Federal, quando agregado a pagamento de férias - simples ou

proporcionais -vencidas e não gozadas convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho".

JURISPRUDÊNCIA: AgRg no Ag 1008794/SP, AgRg nos EREsp nº 916.304/SP, AgRg no REsp nº 638389/SP, REsp nº 993.726/SP, Resp 812377/SC, REsp 771.055/PR, REsp 927.338/SP.

AD PGFN nº 14 de 2008:

**O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2607/2008, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 8/12/2008, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incide a tributação do imposto de renda sobre os valores pagos pelo empregador, a título de férias em dobro ao empregado na rescisão contratual, sob o fundamento de que tal verba possui natureza indenizatória".

JURISPRUDÊNCIA: REsp 709.058/SP DJ 27.06.2005, Resp nº 819226/SP DJ de 04.05.2006, REsp 770.548 DJ 03.08.2007, Resp nº 663.947/SP DJ de 28.02.2005, Resp nº 758.417/SP DJ de 06.03.2006, Resp nº 709.058/SP DJ de 27.06.2005.

15. *A edição de Ato Declaratório PGFN tem o condão de dispensar a PGFN de apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, bem como a autorizar a Secretaria da Receita Federal do Brasil a não constituir os créditos tributários relativos às mesmas matérias (§ 4º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002).*

16. *Outrossim, a PGFN, por meio do Parecer PGFN/PGA nº 2683, de 28 de novembro de 2008, emitiu entendimento de que a edição de ato declaratório pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, desobriga a fonte pagadora de reter o tributo devido pelo contribuinte relativamente às matérias tratadas nesse ato declaratório.*

17. *Assim, a Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários e a fonte pagadora fica desobrigada de reter o tributo devido pelo contribuinte relativamente às hipóteses de pagamento de:*

*a) abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, calculado, conforme esclarecido anteriormente (Ato Declaratório PGFN nº 6, de 2006); e b) adicional de um terço constitucional, quando agregado a pagamento de férias - simples ou integrais, proporcionais e em dobro - vencidas e não gozadas, convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho, aposentadoria ou exoneração.*

18. *O valor do adicional constitucional, inclusive o incidente sobre abono pecuniário de férias, pagos no curso do contrato de trabalho, são tributados pelo Imposto sobre a Renda.*

19. *Acrescente-se que, em função do exposto, constam na Instrução Normativa nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, os seguintes dispositivos:*

CAPÍTULO XI

DA DISPENSA DA RETENÇÃO

(...)

*Art. 62. Estão dispensados da retenção do IRRF e da tributação na DAA os rendimentos de que tratam os atos declaratórios emitidos pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional com base no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, desde que observados os termos dos respectivos atos declaratórios, tais como os recebidos a título de:*

(...)

*IX - 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);*

*X - férias em dobro ao empregado na rescisão contratual (Ato Declaratório PGFN nº 14, de 2 de dezembro de 2008);*

*XI - adicional de 1/3 (um terço) previsto no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal, quando agregado a pagamento de férias - simples ou proporcionais - vencidas e não gozadas, convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho (Ato Declaratório PGFN nº 6, de 1º de dezembro de 2008);*

(...)

8. Conforme a referida Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 2015, 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, tem a sua retenção e cobrança afastadas em decorrência de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, reconhecida pelo Ato Declaratório PGFN nº 6, de 16 de novembro de 2006, mas o valor do adicional constitucional (terço constitucional), inclusive o incidente sobre o abono pecuniário de férias, pagos no curso do contrato de trabalho, são tributados pelo imposto sobre a renda.

9. Observe-se que, ao contrário do que alega o impetrante, o Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, não afastou a tributação sobre o abono pecuniário de férias, conforme segue (destacou-se):

*Art. 36. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei Complementar nº 109, de 2001, art. 68; Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 14; Lei nº 4.506, de 1964, art. 16; Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º; Lei nº 8.383, de 1991, art. 74; Lei nº 9.250, de 1995, art. 33; Lei nº 9.532, de 10 dezembro de 1997, art. 11, § 1º; e Lei nº 12.663, de 2012, art. 46):*

[...]

II - férias;

[...]

### **Férias de empregados**

*Art. 682. O cálculo do imposto sobre a renda na fonte relativo a férias de empregados será efetuado separadamente dos demais rendimentos pagos ao beneficiário, no mês, com base nas tabelas progressivas constantes do art. 677.*

**§ 1º A base de cálculo do imposto sobre a renda corresponderá ao valor das férias pago ao empregado, acrescido dos abonos previstos no art. 7º, caput, inciso XVII, da Constituição e no art. 143 do Anexo ao Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 - Consolidação das Leis do Trabalho.**

10. O afastamento da tributação sobre o abono pecuniário de férias ocorre apenas em face da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, reconhecida pelo Ato Declaratório PGFN nº 6, de 16 de novembro de 2006, editado conforme a redação então vigente do inciso II e § 4º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e da manutenção dos seus efeitos pelo art. 17 da Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019.

11. Por sua vez, o Ato Declaratório PGFN nº 6, de 1º de dezembro de 2008, afasta a tributação pelo imposto sobre a renda do terço constitucional de férias, apenas “quando agregado a pagamento de férias - simples ou proporcionais - vencidas e não gozadas convertidas em pecúnia, **em razão de rescisão do contrato de trabalho**” (destaquei).

12. O art. 62 da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, que consolida as diversas situações de dispensa de retenção, vai na mesma linha e não prevê, em momento algum o afastamento da tributação pelo imposto sobre a renda do adicional constitucional de férias sobre o abono pecuniário previsto no art. 143 da CLT, conforme se infere dos diversos dispositivos que tratam de verbas relacionadas às férias (destacou-se):

*Art. 62. Estão dispensados da retenção do IRRF e da tributação na DAA os rendimentos de que tratam os atos declaratórios emitidos pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional com base no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, desde que observados os termos dos respectivos atos declaratórios, tais como os recebidos a título de:*

[...]

*V - férias não gozadas por necessidade do serviço, pagas a servidor público em pecúnia (Ato Declaratório PGFN nº 4, de 12 de agosto de 2002);*

[...]

*VII - férias e licença-prêmio não gozadas por necessidade do serviço, pagas em pecúnia, na hipótese de o empregado não ser servidor público (Ato Declaratório PGFN nº 1, de 18 de fevereiro de 2005);*

*VIII - férias proporcionais convertidas em pecúnia (Ato Declaratório PGFN nº 5, de 16 de novembro de 2006);*



***IX - 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);***

*X - férias em dobro ao empregado na rescisão contratual (Ato Declaratório PGFN nº 14, de 2 de dezembro de 2008);*

***XI - adicional de 1/3 (um terço) previsto no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal, quando agregado a pagamento de férias - simples ou proporcionais - vencidas e não gozadas, convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho (Ato Declaratório PGFN nº 6, de 1º de dezembro de 2008);***

[...]

*§ 1º O disposto no caput 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.*

[...]

13. Em que pese haver diversas discussões na seara do Direito do Trabalho sobre a forma de calcular o abono pecuniário de férias, o fato é que, para fins tributários, não há qualquer dispositivo que estenda a dispensa de tributação do imposto sobre a renda incidente sobre o abono pecuniário para o terço constitucional de férias (inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal de 1988) correspondente.

14. Observe-se, inclusive, que a Súmula do Tribunal Superior do Trabalho nº 328, prevê o pagamento do terço constitucional de férias, mesmo quando elas não são gozadas: “O pagamento das férias, integrais ou proporcionais, gozadas ou não, na vigência da CF/1988, sujeita-se ao acréscimo do terço previsto no respectivo art. 7º, XVII”.

**15. Assim, o abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, tem a sua tributação pelo imposto sobre a renda afastada em decorrência de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, reconhecida pelo Ato Declaratório PGFN nº 6, de 2006, e o adicional constitucional de férias (terço constitucional) incidente sobre o abono pecuniário de férias, pago no curso do contrato de trabalho, é tributado pelo imposto sobre a renda.**

16. No que toca aos questionamentos apresentados pelo consulente, acerca dos reflexos em face de ter tributados os referidos valores, cumpre fazer as considerações a seguir.

17. O processo administrativo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), está disciplinado no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 53, na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 48 e 49, na Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, art. 25, inciso II, e § 3º, no Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, arts. 88 a 102, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

18. Em razão dos peculiares efeitos legais da consulta (entre eles a suspensão do prazo previsto para o pagamento do tributo e a proibição de se instaurar procedimento fiscal contra o seu autor), rígidos requisitos para sua apresentação são estipulados por essas normas. Se não cumpridos esses requisitos, a consulta estará sujeita a “declaração de ineficácia”.

19. Dentre as hipóteses que acarretam a declaração de ineficácia da consulta, cumpre transcrever as seguintes (destacou-se):

***Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972***

*Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:*

*I - em desacordo com os artigos 46 e 47;*

*[...]*

*V - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;*

*[...]*

.....  
***Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013***

*Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*[...]*

*VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;*

*[...]*

20. Os citados questionamentos do consulente, no momento da apresentação da consulta, encontravam a sua solução nos arts. 18 a 21 da agora revogada Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 (destacou-se):

*Seção IV*

*Da Restituição da Retenção Indevida ou a Maior*

***Art. 18. O sujeito passivo que efetuou retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito a pessoa física ou jurídica, efetuou o recolhimento do valor retido e devolveu ao beneficiário a quantia retida indevidamente ou a maior, poderá pleitear sua restituição, na forma estabelecida no § 1º do art. 7º, ressalvada a hipótese de que trata o art. 31.***

*§ 1º A devolução a que se refere o caput deverá ser acompanhada:*

*I - do estorno, pela fonte pagadora e pelo beneficiário do pagamento ou crédito, dos lançamentos contábeis relativos à retenção indevida ou a maior;*

**II - da retificação, pela fonte pagadora, das declarações já apresentadas à RFB e dos demonstrativos já entregues à pessoa física ou jurídica que sofreu a retenção, nos quais a referida retenção tenha sido informada; e**

**III - da retificação, pelo beneficiário do pagamento ou crédito, das declarações já apresentadas à RFB nas quais a referida retenção tenha sido informada ou utilizada na dedução de tributo.**

§ 2º O sujeito passivo poderá utilizar o crédito correspondente à quantia devolvida na compensação de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB na forma estabelecida no art. 65.

§ 3º O disposto no caput e no § 2º aplica-se à Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor (CPSS), de qualquer dos Poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações.

**Art. 19.** Ressalvado o disposto no art. 18, o sujeito passivo que efetuou retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito a pessoa física ou jurídica poderá deduzir esse valor da importância devida em período subsequente de apuração, relativa ao mesmo tributo, desde que a quantia retida indevidamente tenha sido recolhida.

§ 1º Tratando-se de retenção efetuada no pagamento ou crédito a pessoa física, na hipótese de retenção indevida ou a maior de imposto sobre a renda incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, a dedução deverá ser efetuada até o término do ano-calendário da retenção.

§ 2º Para fins do disposto no caput, consideram-se tributos diferentes o imposto sobre a renda incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual e o imposto sobre a renda incidente sobre rendimentos sujeitos à tributação exclusiva.

§ 3º A pessoa jurídica que reter indevidamente ou a maior imposto sobre a renda no pagamento ou crédito a pessoa física e que adotar o procedimento previsto no caput, deverá:

*I - ao preencher a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf), informar:*

*a) no mês da referida retenção, o valor retido; e*

*b) no mês da dedução, o valor do imposto sobre a renda na fonte devido, líquido da dedução; e*

*II - ao preencher a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), informar no mês da retenção e no mês da dedução, como débito, o valor efetivamente pago.*

§ 4º O disposto no caput não se aplica ao valor retido relativo ao IRPJ, à CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep, à Cofins, à CPSS e às contribuições previdenciárias a que se refere o inciso I do parágrafo único do art. 1º.

**Art. 20.** Não ocorrendo a devolução prevista no art. 18 ou a dedução nos termos do art. 19, a restituição do indébito de imposto sobre a renda retido sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, bem como a restituição do indébito de imposto sobre a renda pago a título de recolhimento mensal

***obrigatório (carnê-leão) ou de recolhimento complementar será requerida pela pessoa física à RFB exclusivamente mediante a apresentação da DIRPF.***

***§ 1º Na hipótese de rendimento isento ou não tributável declarado na DIRPF como rendimento sujeito à incidência de imposto sobre a renda e ao ajuste anual, a restituição do indébito de imposto sobre a renda será pleiteada exclusivamente mediante a apresentação da DIRPF retificadora.***

***§ 2º O contribuinte que, embora desobrigado da entrega da DIRPF, desejar obter a restituição do imposto sobre a renda retido na fonte no ano-calendário, relativo a rendimento sujeito ao ajuste anual, deverá pleitear a restituição mediante a apresentação da DIRPF.***

***Art. 21. A restituição ou a compensação do indébito de imposto sobre a renda retido no pagamento ou crédito, a pessoa física, de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva, bem como de valores pagos indevidamente a título de quotas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), será requerida ou declarada por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa, ou mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa.***

***Parágrafo único. A partir do ano-calendário 2014, a restituição do indébito de imposto sobre a renda retido no pagamento ou crédito, a pessoa física, de décimo terceiro salário referente a rendimentos de aposentadoria, reforma ou pensão, de que tratam os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, será requerida pela pessoa física à RFB exclusivamente mediante a apresentação da DIRPF.***

20.1 Atualmente, os arts. 17, 18, 21 e 22 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 6 de dezembro de 2021 (que revogou a Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017), regulam a matéria de forma similar aos dispositivos citados no item precedente.

21. Assim, em relação aos referidos questionamentos do consultante, impõe-se a declaração de ineficácia da consulta por tratar-se de fato disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação (art. 52, inciso V, do Decreto nº 70.235, de 1972, e art. 18, inciso VII, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013).

## **Conclusão**

22. Ante o exposto, conclui-se que:

a) o abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, tem a sua tributação pelo imposto sobre a renda afastada em decorrência de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, reconhecida pelo Ato Declaratório PGFN nº 6, de 2006;

b) o adicional constitucional de férias (terço constitucional) incidente sobre o abono pecuniário de férias, pago no curso do contrato de trabalho, é tributado pelo imposto sobre a renda;

c) não produz efeitos a consulta quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Encaminhe-se à Chefe da SRRF10/Disit.

*Assinatura digital*  
CELSO TOYODA  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

*Assinatura digital*  
IOLANDA MARIA BINS PERIN  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

*Assinatura digital*  
FABIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a 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 interessado.

*Assinatura digital*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral de Tributação