



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

## PROCESSO

SOLUÇÃO DE  
CONSULTA

20 – COSIT

DATA

24 de fevereiro de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

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

REGIME DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. SERVIDOR PÚBLICO FEDERAL. OPÇÃO. BENEFÍCIO ESPECIAL. IRPF. INCIDÊNCIA.

O benefício especial de que trata o § 1º do art. 3º da Lei nº 12.618, de 30 de abril de 2012, recebido a partir da concessão da aposentadoria, inclusive por invalidez, ou da pensão por morte pelo regime próprio de previdência da União, de que trata o art. 40 da Constituição Federal, constitui acréscimo patrimonial, qualificando-se, assim, como provento sujeito à incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), na fonte e na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do beneficiário.

**Dispositivos legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), art. 43; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º; Lei nº 12.618, de 30 de abril de 2012, art. 3º; Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), arts. 35, 36 e 701, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018; e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 3º e 22.

### **Assunto: Normas de Administração Tributária**

CONSULTA SOBRE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. REQUISITOS. INEFICÁCIA.

É ineficaz a consulta que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida.

É ineficaz a consulta formulada sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira.

É ineficaz a consulta formulada com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

**Dispositivos legais:** Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro 2021, art. 27, incisos II, XII e XIV.

### Consulta Ineficaz

## RELATÓRIO

A pessoa física acima identificada protocolizou, em 1º de fevereiro de 2023, a presente consulta na forma da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, visando dirimir, em tese, dúvidas sobre a legislação tributária relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Informou que é servidor público federal e que, em 2019, realizou a opção prevista no art. 40, § 16 da Constituição Federal (CF/1988) ao Regime de Previdência Complementar (RPC) para os servidores federais titulares de cargo efetivo instituído pela Lei nº 12.618, de 30 de abril de 2012.

3. Discorreu sobre o benefício especial previsto no art. 3º da Lei nº 12.618, de 2012, asseverando sua natureza compensatória, pois instituído, no seu entendimento, para compensar os servidores públicos federais pelas contribuições vertidas ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), no âmbito da União (art. 40 da CF/1988), sobre bases de cálculos superiores ao limite máximo do salário de contribuição do Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

4. Ainda, asseverou que a sujeição do benefício especial ao imposto sobre a renda prevista no art. 3º, § 6º, inciso V, da Lei nº 12.618, de 2012, incluído pela Lei nº 14.463, de 26 de outubro de 2022, não se aplicaria ao caso dos optantes do RPC antes de tal alteração legislativa.

5. A título de fundamentação legal, às fls. 6, o consulente se limitou a citar os seguintes atos: a Lei nº 12.616, de 2012, o Decreto-Lei nº 4.567, de 1942, art. 6º, § 1º (aqui deve ter ocorrido um engano, parece-nos que a referência correta deveria ser ao Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942), o Parecer nº 00093/2018/DECOR/CGU/AGU, a Solução de Consulta Cosit nº 42, de 14 de fevereiro de 2019 e a Solução de Consulta Disit09 nº 9.005, de 22 de julho de 2020.

6. Na fase de preparo do presente feito, nos termos do inciso II do art. 28 da IN RFB nº 2.058, de 2021, o consulente foi intimado a atender ao requisito previsto no art. 6º, § 2º, daquela norma, às fls. 7 e 8, o que foi satisfeito, conforme certificado às fls. 12.

7. Por fim, formulou os seguintes questionamentos, **in verbis**:

*1) O “Benefício especial” tem um caráter compensatório, com a intenção de recomposição de patrimônio que se perdeu?*

*2) No momento da opção foi criado um “ato jurídico perfeito”?*

*3) Os servidores optantes da migração de regime, Lei nº 12.618 de 2012, que realizaram a opção antes das alterações da Lei 14.463 de 2022, onde não constava a incidência de IRPF sobre o “Benefício Especial” também terão a cobrança do IRPF sobre esse benefício ou estarão isentos (sic)?*

**FUNDAMENTOS**

8. A solução de consulta, regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, visa esclarecer dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade acaso existentes, e configura orientação oficial da RFB.

9. Seu âmbito de aplicação é restrito à solução de questões acerca da legislação tributária federal que possuam natureza interpretativa, desse modo, **não se presta a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consultante**, partindo-se da premissa de que há conformidade entre o que foi narrado e a realidade factual.

10. Destarte, fica sob inteira responsabilidade do consultante a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido na solução de consulta. Feitas essas considerações, passa-se ao exame da consulta formulada.

11. A consulta eficaz produz efeitos jurídicos de proteção ao contribuinte que a formula, dentre os quais se destacam o impedimento de aplicação de multa e a não instauração de procedimento de fiscalização relativamente à matéria consultada, enquanto pendente de solução, conforme disposto respectivamente nos arts. 18 e 22 da IN RFB nº 2058, de 2021.

12. Em contrapartida, a legislação disciplina o uso do instituto da consulta, estabelecendo requisitos para sua formulação eficaz, definindo as regras para a produção de seus legítimos efeitos, estabelecendo como ‘cláusulas de ineficácia’ determinadas situações, dentre elas:

i) não identificar o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

ii) versar sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira; e

iii) objetivar obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB; conforme dispõem os incisos II, XIII e XIV do art. 27, da IN RFB nº 2.058, de 2021, *verbis*.

*Seção*

*II*

*Da Consulta Ineficaz*

*Art. 27. Não produzirá efeitos a consulta formulada:*

*(...)*

*II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, **que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;***

*(...)*

*XIII - **sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira;** e*

*XIV - **com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.** (grifou-se)*

13. Veja-se que havia orientação expressa ao consulente no modelo constante do Anexo II, da IN RFB nº 2.0528, de 2021, no sentido da necessidade de descrição detalhada da questão objeto da consulta, **in verbis**:

*I - DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO*

**Atenção:** a consulta deverá versar sobre fato determinado e incluir a descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à sua elucidação. **Não é suficiente indicar o fato ocorrido e o dispositivo da legislação tributária a ele aplicável. O consulente deverá expor a matéria completa e detalhadamente, examinar a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente e evidenciar sua dúvida sobre a interpretação da legislação tributária.”** (grifou-se)

14. No presente caso, os quesitos nº 1 e 2 não são aptos a serem solucionados no processo de consulta previsto nos termos da IN RFB nº 2.058, de 2021, pois incidentes nas hipóteses de ineficácia alhures descritas.

15. No entanto, cabe registrar – e isso parece ser do conhecimento do consulente, haja vista esse ter mencionado o referido ato em sua petição inicial (às fls. 5 e 6) - que a RFB já se manifestou, em suas razões de decidir, sobre a natureza jurídica do benefício especial instituído pelo art. 3º da Lei nº 12.618, de 2012, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 42, de 2019, cujos excertos seguem transcritos:

**Solução de Consulta Cosit nº 42, de 2019** (vide o inteiro teor em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=98794>)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**SERVIDOR PÚBLICO. UNIÃO. SEGURIDADE SOCIAL. CPSS. BENEFÍCIO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA.**

*O benefício especial de que trata o § 1º do art. 3º da Lei nº 12.618, de 2012, possui contornos normativos que permitem caracterizá-lo como sendo benefício estatutário de natureza compensatória e não reúne os elementos normativos necessários a caracterizá-lo como um benefício de natureza previdenciária.*

*O benefício especial não pode ser considerado ou equiparado a provento de aposentadoria ou pensão, para fins de aplicação da legislação de custeio previdenciário, não se encontrando sujeito à incidência da Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor.*

*Dispositivos Legais: art. 40 da CF/1998; arts. 1º e 3º da Lei nº 12.618, de 2012; art. 5º da Lei nº 10.887, de 2004; art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.332, de 2013; e Parecer nº 00093/2018/DECOR/CGU/AGU.*

(...)

*Fundamentos*

(...)

### NATUREZA JURÍDICA DO BENEFÍCIO ESPECIAL

16. A Gerência Jurídica junto à Fundação de Previdência Complementar do Servidor Público Federal do Poder Executivo apreciou questionamentos a respeito do benefício especial previsto na Lei nº 12.618, de 2012, por meio do Parecer Jurídico nº 30/2018/GEJUR/FUNPRESP-EXE (fls. 132 a 182), cabendo destacar:

III. O benefício Especial não detém natureza jurídica previdenciária, correspondendo a uma compensação pelas contribuições vertidas ao Regime Próprio de Previdência Social pelo servidor público, no período anterior a alteração do regime previdenciário, sob uma base de cálculo superior à proteção que será disponibilizada quando da ocorrência dos riscos sociais tutelados.

IV. Ao homologar a opção constitucional, são transferidos ao patrimônio jurídico do servidor público os direitos e as obrigações previstos em lei, sob os quais se fundou a decisão pessoal de alteração de regime previdenciário, incluídas, por óbvio, as regras de cálculo estabelecidas no art. 3º, da Lei nº 12.618/2012, constituindo-se em verdadeiro direito adquirido. (grifado)

17. A Consultoria Jurídica junto ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão elaborou o Parecer nº 00601/2018/GCG/CGJOE/CONJURMP/CGU/AGU (fls. 120 a 131), que assim concluiu:

45. Do exposto, corroborando os principais argumentos e conclusões formulados pela Gerência Jurídica da Funpresp-Exe no Parecer Jurídico n. 30/2018/GEJUR/Funpresp-Exe, são essas as conclusões desta Consultoria Jurídica sobre a interpretação e aplicação das normas que regulam a concessão e pagamento do Benefício Especial, de que trata o art. 3, §§ 1 a 8, da Lei 12.618/2012:

1. o Benefício Especial possui natureza jurídica compensatória, e não constitui um benefício previdenciário em sentido estrito, tendo como função compensar os servidores públicos pelas contribuições vertidas ao RPPS sobre base de cálculo superior ao teto do RGPS, isto é, sobre base de cálculo superior à proteção que será disponibilizada pelo próprio RPPS aos servidores;

2. a adesão ao novo regime previdenciário constitui um ato jurídico perfeito que gera um direito adquirido ao Benefício Especial, direito esse que passa a integrar o patrimônio jurídico do servidor, de modo que as regras e condições previstas para a concessão e pagamento do Benefício Especial não podem ser alteradas unilateralmente pela União, sequer por meio de emenda constitucional; e (grifado)

18. Na sequência, a Consultoria-Geral da União proferiu o Parecer nº 00093/2018/DECOR/CGU/AGU (fls. 183 a 208), que estabeleceu:

*EMENTA: ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. REGIME DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. BENEFÍCIO ESPECIAL. LEI Nº 12.618, DE 2012.*

*I - A teor do § 1º do art. 3º da Lei nº 12.618, de 2012, o benefício especial é um direito assegurado aos membros e servidores titulares de cargo efetivo da União, suas autarquias e fundações, inclusive os membros do Poder Judiciário, do Ministério Público da União e do Tribunal de Contas da União que tenham ingressado no serviço público até a data anterior ao início da vigência do regime de previdência complementar de que trata a Lei nº 12.618, de 2012, e que nele permaneceram sem perda do vínculo efetivo e optaram pelo referido regime de previdência, na forma do § 16 do art. 40 da Constituição Federal.*

*II - O benefício especial de que trata o § 1º do art. 3º da Lei nº 12.618, de 2012, possui contornos normativos que permitem caracterizá-lo como sendo benefício estatutário de natureza compensatória.*

*III - O benefício especial previsto no § 1º do art. 3º da Lei nº 12.618, de 2012, rege-se pelas regras existentes no momento da opção feita na forma do § 16 do art. 40 da Constituição Federal.*

(...)

*33. A princípio, o benefício especial apresenta-se como um incentivo à adesão ao regime previdenciário complementar, conforme destacou a Comissão de Seguridade Social e Família da Câmara dos Deputados durante os debates da apreciação do Projeto de Lei nº 1.992, de 2007, posteriormente, convertido na Lei nº 12.618, de 2012. Para ilustrar melhor essa acepção, convém destacar excerto do Parecer da PPP 1 CSSF, constante do sítio eletrônico da Câmara dos Deputados:*

(...)

*34. Avaliando-o à luz dos aspectos normativos, verifica-se que a utilização na base de cálculo das contribuições previdenciárias efetivamente vertidas ao regime próprio de previdência do servidor demonstra também a sua intenção compensatória. A respeito disso, destacou a Comissão de Trabalho, de Administração e Serviço Público, durante os debates do Projeto de Lei nº 1.992, de 2007, que antecedeu a Lei nº 12.618, de 2012. Eis o excerto extraído do Parecer PRL 2 CTASP do mencionado Projeto de Lei constante do sítio eletrônico da Câmara dos Deputados. Vejamos:*

(...)

37. Conforme demonstrado nos autos, o referido benefício não reúne os elementos normativos necessários a caracterizá-lo como um benefício de natureza previdenciária, a respeito disso, valho-me dos esclarecimentos feitos pela Gerência Jurídica junto à FUNPRESP-EXE:

(...)

40. Diante desse contexto, resta evidente o caráter compensatório do benefício especial previsto no art. 3º da Lei nº 12.618, de 2012, pois a norma considera para o seu cálculo apenas as contribuições previdenciárias vertidas para os regimes de previdência de que tratam o art. 40 da Constituição Federal, até a data da opção, demonstrando, com isso, a intenção de compensar o membro ou servidor, que se sujeitará ao teto do RGPS, pelo recolhimento a maior dessas contribuições.

41. Assim sendo, é possível inferir o entendimento de que o benefício especial de que trata o § 1º do art. 3º da Lei nº 12.618, de 2012, possui contornos normativos que permitem caracterizá-lo como sendo benefício estatutário de natureza compensatória. (grifado)

19. Embora não tenha havido manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional sobre a matéria (item 5 do Parecer), o referido opinativo foi aprovado, em 28 de dezembro de 2018, pela Advogada-Geral da União (fls. 84), a quem compete fixar a interpretação das leis no âmbito da Administração Federal, a teor do art. 3º, inciso X, da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

20. Portanto, o entendimento a ser seguido pelos órgãos federais, inclusive a RFB, é no sentido de que o benefício especial “possui contornos normativos que permitem caracterizá-lo como sendo benefício estatutário de natureza compensatória” e “não reúne os elementos normativos necessários a caracterizá-lo como um benefício de natureza previdenciária”.

16. Quanto ao questionamento nº 3, entende-se que a dúvida do consultante decorreu da alteração promovida pela Lei nº 14.463, de 2022, no art. 3º da Lei nº 12.618, de 2012, **in verbis**:

*Art. 3º Aplica-se o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social às aposentadorias e pensões a serem concedidas pelo regime de previdência da União de que trata o art. 40 da Constituição Federal, observado o disposto na Lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004, aos servidores e membros referidos no **caput** do art. 1º desta Lei que tiverem ingressado no serviço público:*

(...)

*§ 6º O benefício especial: (Redação dada pela Lei nº 14.463, de 2022)*

*I - é opção que importa ato jurídico perfeito; (Incluído pela Lei nº 14.463, de 2022)*

*II - será calculado de acordo com as regras vigentes no momento do exercício da opção de que trata o § 16 do art. 40 da Constituição Federal; (Incluído pela Lei nº 14.463, de 2022)*

*III - será atualizado pelo mesmo índice aplicável ao benefício de aposentadoria ou pensão mantido pelo Regime Geral de Previdência Social;(Incluído pela Lei nº 14.463, de 2022)*

*IV - não está sujeito à incidência de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 14.463, de 2022)*

*V – está sujeito à incidência de imposto sobre a renda. (Incluído pela Lei nº 14.463, de 2022)*

*(...) (grifou-se)*

17. Nesse contexto, cabe, inicialmente, uma digressão teórica acerca do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR).

17.1 Em sede constitucional, merecem destaque os seguintes dispositivos sobre o IR, **in verbis**:

*(...)*

*SEÇÃO III*

*DOS IMPOSTOS DA UNIÃO*

*Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*

*(...)*

*III - renda e proventos de qualquer natureza;*

*(...)*

*§ 2º O imposto previsto no inciso III:*

*I – será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;*

*(...) (grifou-se)*

17.2 A materialidade do fato gerador do IR, por sua vez, está disciplinada em lei complementar veiculadora de normas gerais, a saber, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), nos seguintes termos:SEÇÃO IV

*Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza*

*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. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

*(...) (grifou-se)*

17.3 Quanto ao Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF), no plano legislativo ordinário, cabe trazer a dicção do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, **in verbis**:

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90) (Vide ADIN 5422)*

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

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

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

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

17.4 Prosseguindo, merece destaque, dentre os critérios ou princípios relativos à incidência do IR, o da universalidade, segundo o qual **o imposto sobre a renda deve abranger quaisquer rendas e proventos percebidos pelo contribuinte**; é dizer, **deve o imposto incidir indistintamente sobre as diversas espécies de rendimentos**, visando, assim, assegurar, indiretamente, a concretização de outro princípio, o da igualdade tributária.

18. Ressalte-se que a natureza compensatória de um rendimento, por si, não se mostra idônea a esconjurar a incidência do IR, à míngua de norma legal exonerativa expressa (art. 150, § 6º, da CF/1988, c/c o art. 97, inciso VI, do CTN). À guisa de exemplo, pode-se citar, dentre outras, recente manifestação da RFB sobre o tema, a saber, a Solução de Consulta Cosit nº 122, de 13 de setembro de 2021, cujos excertos seguem transcritos.

*Solução de Consulta Cosit nº 122, de 2021 (vide o inteiro teor em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&i dAto= 12041>)*

*(...)*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF  
REMUNERAÇÃO COMPENSATÓRIA. QUARENTENA. IRRF. INCIDÊNCIA.*

*Os titulares de cargos de Ministro de Estado, de Natureza Especial e do Grupo-Direção e Assessoramento Superior - DAS, nível 6, bem como as autoridades equivalentes, que tenham tido acesso a informações que possam ter repercussão econômica, na forma definida em regulamento, ficam impedidos de exercer atividades ou de prestar qualquer serviço no setor de sua atuação, por um período de 6 (seis) meses, contados da dispensa, exoneração, destituição, demissão ou aposentadoria.*

*Nesse período recebem verba equivalente à última remuneração do cargo que exerciam, denominada de remuneração compensatória, sobre a qual incide o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF).*

*Dispositivos Legais: art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014; e arts. 35, 36 e 701 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza de 2018 (RIR/2018), aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.*

*(...)*

*Fundamentos*

*(...)*

*Do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza*

*44. Quanto à incidência do IRPF sobre a remuneração compensatória, o art. 36 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza de 2018 (RIR/2018), aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, prevê o seguinte:*

*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):*

*(...)*

*46. Por sua vez, o art. 35 do RIR/2018, lista os rendimentos isentos ou não tributáveis, dentre os quais não se inclui a remuneração compensatória, o que confirma a subsunção dessa verba no conceito de "outras despesas ou encargos pagos pelos empregadores em favor do empregado" esculpido no inciso XVI do art. 36.*

47. O art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, determina, quanto à incidência do imposto sobre a renda, o seguinte:

Art. 3º **O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.**

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

(...)

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

(...)

48. Solucionada a questão quanto à incidência do IRPF sobre a remuneração compensatória, passa-se a seguir a analisar a obrigatoriedade de a fonte pagadora efetuar a retenção desse imposto. A esse respeito o art. 22 da IN RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, preconiza o seguinte:

Art. 22. **Estão sujeitos à incidência do IRRF**, calculado mediante a utilização das tabelas progressivas constantes do Anexo II a esta Instrução Normativa, observado o disposto no art. 65, a título de antecipação do devido na DAA, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica **e os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física**, tais como:

(...)

49. O disposto no art. 701 do RIR/2018 corrobora o art. 22 da IN RFB nº 1.500, de 2014, no sentido do amplo alcance da obrigatoriedade de retenção na fonte pagadora pessoa jurídica do imposto sobre a renda devido pela pessoa física, nos seguintes termos:

Art. 701. **Ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte**, calculado de acordo com as tabelas progressivas constantes do art. 677, **os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, para os quais não haja incidência específica e não estejam incluídos entre aqueles tributados exclusivamente na fonte** (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e art. 7º, caput, inciso II).

Parágrafo único. **O disposto neste artigo aplica-se inclusive à ajuda compensatória mensal, sem natureza salarial, concedida pelo empregador ao empregado, durante o período de suspensão do seu contrato de trabalho**, nos termos do art. 476-A do Anexo ao Decreto nº 5.452, de 1943 - Consolidação das Leis do Trabalho

*(Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e art. 7º, caput, inciso II). (Grifos nossos)*

50. *Embora a remuneração compensatória prevista no art. 7º da MP nº 2.225-45, de 2001, não seja a tratada no parágrafo único do art. 701 do RIR/2018, observa-se que ambas têm um mesmo fundamento, qual seja, a natureza não salarial das verbas, uma vez que não retribuem um trabalho que tenha sido prestado. De tal sorte, esse dispositivo legal serve para reafirmar o alcance da obrigatoriedade da retenção na fonte pagadora do imposto sobre a renda devido pela pessoa física submetida à quarentena em comento.*

## CONCLUSÃO

19. Por todo o exposto, responde-se ao consulente que o benefício especial de que trata o § 1º do art. 3º da Lei nº 12.618, de 2012, recebido a partir da concessão da aposentadoria, inclusive por invalidez, ou da pensão por morte pelo regime próprio de previdência da União, de que trata o art. 40 da Constituição Federal, constitui acréscimo patrimonial, qualificando-se como provento sujeito à incidência do IRPF, na fonte e na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do beneficiário.

20. Declara-se também a ineficácia parcial da presente consulta quanto aos quesitos nº 1 e 2, pelas razões acima expendidas, forte no art. 27, incisos II, XIII e XIV da IN RFB nº 2.058, de 2021.

*(Assinatura Digital)*

ANTÔNIO MARCOS SERRAVALLE SANTOS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

*(Assinatura Digital)*

MAURO SÉRGIO GUIMARÃES MACHADO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF03

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

*(Assinatura Digital)*

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Dê-se ciência ao consulente.

*(Assinatura Digital)*

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Tributação