



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10120.726169/2014-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2401-004.364 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de maio de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente CARLOS ROBERTO MUSSI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

APOSENTADORIA COMPLEMENTAR. LEI Nº 9.250/95.

Para fazer jus às disposições atinentes à matéria, cabe ao contribuinte apresentar comprovante emitido pela fonte pagadora dos rendimentos onde conste o valor das contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de 1º janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995, assim como comprovar a data de sua aposentadoria.

ISENÇÃO. MOLÉSTIA GRAVE. APOSENTADORIA.

Para gozo da isenção do imposto de renda da pessoa física pelos portadores de moléstia grave, os rendimentos devem ser provenientes de aposentadoria, reforma, reserva remunerada ou pensão e a moléstia deve ser devidamente comprovada por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, o que não aconteceu nos presentes autos.

MULTA DE OFÍCIO.

A inobservância da norma jurídica tendo como consequência o não pagamento do tributo importa em sanção aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é consequente.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o Conselheiro Rayd Santana Ferreira.

Maria Cleci Coti Martins - Presidente

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maria Cleci Coti Martins, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Rosemary Figueiroa Augusto, Theodoro Vicente Agostinho, Miriam Denise Xavier Lazarini, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeiro grau que negou provimento à impugnação apresentada pelo contribuinte.

Em 23/06/2014, foi lavrada notificação de lançamento referente ao exercício de 2013, Ano-Calendário 2012, na qual foi constatada a omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, sujeitos a tabela progressiva, no valor de R\$ 54.645,19 (cinquenta quatro mil, seiscentos e quarenta cinco reais e dezenove centavos), recebidos pelo titular.

A fim de comprovar o acometimento de moléstia grave pelo contribuinte, foi juntado aos autos Laudo Pericial emitido pela Perícia Médica do Instituto do Câncer do Estado de São Paulo (fls. 76/84), dispondo que o contribuinte é portador de Hepatopatia crônica.

Inconformado com a notificação apresentada, o contribuinte protocolizou impugnação alegando ser isento em razão de ser portador de moléstia grave e a inaplicabilidade da multa de ofício.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro (RJ) manteve o crédito tributário, com a seguinte consideração:

*“COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA –
CONTRIBUIÇÕES EFETUADAS ENTRE 1989 E 1995.*

Apenas estão alcançadas pela isenção do imposto de renda sobre a complementação de aposentadoria as contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995, até o limite do imposto pago sobre as contribuições deste período.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A impugnação deve ser instruída com as provas em que se fundamentam as razões de defesa. Trata-se de ônus exclusivo do contribuinte, cuja responsabilidade não pode ser transferida ao Fisco.

ISENÇÃO. MOLÉSTIA GRAVE.

Não deve ser reconhecido o direito à isenção do imposto de renda sobre rendimentos de aposentadoria, quando o beneficiário apresenta Laudo Pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios em que conste diagnóstico que descreva

uma doença não prevista dentre aquelas do rol taxativo constante na legislação.”

Posteriormente, dentro do lapso temporal legal, foi interposto recurso voluntário, no qual o contribuinte apresentou as seguintes alegações:

- Requisitou a urgência no julgamento em virtude de ser portador de moléstia grave;
- Sobre os valores recebidos, a PREBEG vem, sistematicamente, desrespeitando a Lei 7.713/1988, retendo imposto de renda na fonte, por ocasião dos pagamentos, embora esses pagamentos, além de serem efetuados a portador de doença grave não sejam tributados, porque as contribuições foram efetuadas anteriormente a vigência da Lei 9.250/1995. Aduz que somente os últimos seis meses de contribuição foram efetuados sob a égide da nova Lei, destarte, somente a estes se aplicaria a tributação.
- Descabida e infundada a alegação de omissão de receitas, visto que o valor foi integralmente declarado no quadro de rendimentos isentos e não tributáveis, conforme disposição da Lei nº 7.714/1988.
- A lei 9.250/95 omitiu-se quanto a situação pré-existente, nas quais as contribuições que formaram o chamado fundo de reserva de poupança já haviam sido tributadas no momento do recebimento dos salários mensais, vez que anteriores à edição da referida norma legal, com o que afigura-se inconstitucional e ilegal o bis in idem do imposto federal, em decorrência de incidir sobre a renda já tributada, utilizada para constituir poupança resgatada.
- Alega que sobre os valores recebidos pelo recorrente não incidem o Imposto de Renda, nem na fonte, nem na declaração anual de ajustes, conforme expressa disposição do art. 12-A, da Lei 7.713/1988, bem como por ser o autor, portador de doença grave, nos termos do art. 69-A da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.
- Colaciona jurisprudências e alega que o STJ firmou entendimento no sentido de que Laudo Médico particular é suficiente para comprovar a moléstia grave.
- Por fim, aduz que por ter prestado todos os esclarecimentos e informado o rendimento em sua DIRF, não deverá ser aplicada a multa de 20%, não de ofício, conforme dispõe o artigo 112 CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa, Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**1.1. DA TEMPESTIVIDADE**

O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 09/02/2015, conforme AR às fls. 142, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 11/03/2015, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO**2.1. Contribuições efetuadas anteriormente a vigência da Lei 9.250/1995**

Sobre o tema a Receita Federal expediu a instrução normativa RFB nº 1343, de 05 de abril de 2013, *in verbis*:

“Art. 1º Esta Instrução Normativa estabelece normas e procedimentos relativos ao tratamento tributário a ser aplicado na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) sobre os valores pagos ou creditados por entidade de previdência complementar a título de complementação de aposentadoria, resgate e rateio de patrimônio em caso de extinção da entidade de previdência complementar, correspondentes às contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995.

Art. 2º Para os beneficiários que se aposentarem a partir de 1º de janeiro de 2013, a entidade de previdência complementar (fonte pagadora) fica desobrigada da retenção do imposto na fonte relativamente à complementação de aposentadoria recebida de entidade de previdência complementar, inclusive a relativa ao abono anual pago a título de décimo terceiro salário, no limite que corresponda aos valores das contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de que trata o art. 1º.

§ 1º Os valores das contribuições a que se refere o caput, naquelas hipóteses, devem ser abatidos da complementação de aposentadoria recebida de previdência complementar, mês a mês, até se exaurirem.

§ 2º A fonte pagadora deverá fornecer ao beneficiário comprovante de rendimentos, com a informação dos valores abatidos na forma deste Capítulo, no quadro correspondente aos rendimentos isentos e não tributáveis.

§ 3º Deverão ser observadas as disposições contidas nos arts. 8º a 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, para os beneficiários que se aposentaram entre 1º de janeiro de 2013 e a data da publicação desta Instrução Normativa, e que sofreram retenção indevida ou a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte.

Art. 3º Os beneficiários que se aposentaram no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2012, que receberam rendimentos de que trata o art. 1º submetidos à incidência do imposto sobre a renda, e que não tenham ação judicial em curso, versando sobre a matéria de que trata esta Instrução Normativa, poderão pleitear o montante do imposto retido indevidamente da seguinte forma:

I - na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do ano-calendário de 2012, exercício de 2013, deverão informar o montante, limitado ao valor das contribuições de que trata o caput, recebido a título de aposentadoria, na linha “outros (especifique)” da ficha “Rendimentos Isentos e Não Tributáveis”, com especificação da natureza do rendimento;

II - observado o prazo decadencial, contado do dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, poderão retificar as DAA dos anos-calendário de 2008 a 2011, exercícios de 2009 a 2012, respectivamente, seguindo-se ordem cronológica, nas quais tenham sido incluídos os rendimentos de que trata o caput como tributáveis, procedendo da seguinte forma:

a) excluir o montante, limitado ao valor das contribuições de que trata o caput, recebido a título de aposentadoria, da ficha “Rendimentos Tributáveis Recebidos de PJ pelo Titular” ou da ficha “Rendimentos Tributáveis Recebidos de PJ pelos Dependentes”, se for o caso;

b) informar o montante de que trata a alínea “a” na linha “outros (especifique)” da ficha “Rendimentos Isentos e Não Tributáveis”, com especificação da natureza do rendimento;

c) manter, na declaração retificadora, as demais informações constantes da declaração original que não sofreram alterações.

§ 2º Adotados os procedimentos previstos nos incisos I e II do caput e restando saldo a exaurir, este poderá ser aplicado nas DAA dos exercícios futuros, até o seu exaurimento.

§ 3º Para o cálculo do montante a ser excluído de tributação, a RFB disponibilizará planilha de cálculo em seu

sítio na Internet, no endereço
<http://www.receita.fazenda.gov.br>.

§ 4º Para elaboração e transmissão da declaração retificadora deverão ser utilizados os Programas Geradores da Declaração (PGD), na mesma forma de tributação utilizada e demais orientações, relativos aos exercícios de que trata o inciso II do caput.

§ 5º Se da declaração retificadora resultar saldo de imposto a restituir superior ao da declaração original, a diferença entre o saldo a restituir referente à declaração retificadora e o valor eventualmente já restituído será objeto de restituição automática, por meio dos lotes mensais de restituição do IRPF, a serem disponibilizados na rede bancária.

§ 6º Se a retificação resultar em redução de imposto já pago na declaração original, a restituição ou a compensação do imposto pago indevidamente deverá ser requerida mediante a utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço mencionado no § 3º.

§ 7º O pagamento da restituição ou do imposto pago indevidamente será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente a partir do mês de maio do exercício correspondente ao da declaração, ou a partir do mês subsequente ao do pagamento, até o mês anterior ao da restituição, e de 1% (um por cento) no mês em que o crédito for disponibilizado ao contribuinte na rede bancária.

§ 8º A restituição relativa ao abono anual pago a título de décimo terceiro salário e ao regime de que trata a Lei nº 11.053, de 29 de dezembro de 2004, no período a que se refere o caput, deverão ser pleiteadas por meio de apresentação do formulário Pedido de Restituição ou Ressarcimento, constante do Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, a ser protocolado na unidade do domicílio tributário do sujeito passivo.

Nesse sentido, para fazer jus às disposições atinentes à matéria, cabe ao contribuinte apresentar comprovante emitido pela fonte pagadora dos rendimentos de onde conste o valor das contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de 1º janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995, assim como comprovar a data de sua aposentadoria.

O direito ao aproveitamento das contribuições pagas no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995, em relação à parcela que compete a determinando ano-calendário, extingue-se com o prazo de 5 (cinco) anos, conforme dispõe o artigo 168, inciso I, do Código Tributário Nacional e o PARECER Normativo COSIT/RFB nº 6, de 4 de agosto de 2014. Confira-se:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF EMENTA: BENEFÍCIO DE COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. CONTRIBUIÇÕES EFETUADAS NO PERÍODO DE 1º DE JANEIRO DE 1989 a 31 DE DEZEMBRO DE 1995. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. Na hipótese de não haver ação judicial em curso, o beneficiário que recebeu de entidade previdência complementar valores a título de complementação de aposentadoria, submetidos à tributação do imposto de renda, correspondentes às contribuições exclusivamente por ele efetuadas no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995, pode pleitear a restituição do montante do imposto pago indevidamente, na forma disciplinada pelo art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.343, de 2013.

Se dessa operação remanescer crédito de contribuições, ele será abatido dos rendimentos de complementação de aposentadoria recebidos a título de décimo terceiro salário, importando a restituição do imposto na forma do § 8º do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.343, de 2013.

Na hipótese de ainda restar saldo a exaurir, este poderá ser aplicado nas Declarações de Ajuste Anual dos exercícios futuros, até o seu exaurimento (§ 2º do art. 3º).

O contribuinte passa a ter direito à restituição do imposto de renda correspondente às contribuições efetuadas no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995 a partir do primeiro recebimento da complementação de aposentadoria submetido à incidência do imposto sobre a renda. O direito ao aproveitamento do crédito de contribuições, na forma acima, em relação à parcela que compete a cada ano-calendário, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados do dia 31 de dezembro desse ano-calendário, data em que se considera ocorrido o fato gerador do IRPF. Na parte relativa ao décimo terceiro salário, o direito extingue-se após 5 (cinco) anos contados da data da retenção indevida.

Considerando-se a aposentadoria ocorrida em 2008, o direito à exclusão do crédito de contribuições, na parte atinente ao montante de rendimentos tributáveis recebidos a título de complemento de aposentadoria nesse ano-calendário, extinguiu-se em 31 de dezembro de 2013, prazo final para apresentação da Declaração de Ajuste Anual (DAA) retificadora relativa ao ano-calendário de 2008, exercício de 2009.

Na hipótese de o crédito de contribuições exceder aos rendimentos de complementação de aposentadoria originalmente tributados no ano-calendário de 2008 (computado o décimo terceiro salário), o saldo poderá ser aplicado em DAA retificadora referente ao ano-calendário de 2009 (exercício de 2010), desde que esta seja apresentada até 31 de dezembro de 2014.”

Nesse descortino, o contribuinte nada apresenta a fim de comprovar essa alegação. Ao decidir impugnar o lançamento, o contribuinte assume o ônus de apresentar documentos que respaldem as alegações trazidas, sob pena de serem considerados não alegados os fatos não provados. Não comprovado nos autos os requisitos exigidos para reconhecimento do alegado direito, não há como acatar a argumentação do contribuinte.

2.2. Da moléstia grave

Acerca da matéria, os incisos XIV e XXI, artigo 6º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com redação dada pelas Leis nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, e nº 11.052, de 19 de dezembro de 2004, determinam:

“Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:

XIV – os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, hepatopatia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma;

XXI - os valores recebidos a título de pensão quando o beneficiário desse rendimento for portador das doenças relacionadas no inciso XIV deste artigo, exceto as decorrentes de moléstia profissional, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída após a concessão da pensão.”

Nesse sentido, o artigo 30 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, passou a veicular a exigência de que a moléstia grave fosse comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial. Confira-se:

“Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 1996, para efeito do reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com a redação dada pelo art. 47 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.”

Assim, a isenção sob análise requer a consideração do binômio: moléstia grave e natureza específica do rendimento, qual sejam, provenientes de aposentadoria, reforma ou pensão.

Verifica-se que o cerne da controvérsia em questão é a possibilidade de isenção do Imposto de Renda do contribuinte ante a ausência de Laudo Médico Oficial que ateste a moléstia grave.

O laudo apresentado no curso da ação fiscal, à fl.99, não foi emitido por médico integrante de serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos municípios. Acrescente-se que tal documento também não consigna doença elencada na letra da lei. O relatório médico complementar apresentado (fls.71/72) pelos mesmos motivos já exarados, não os socorre. A teor da legislação citada, os registros de internações e exames realizados em 2013 (fls. 74/83) também não são documentos hábeis a fazer a prova exigida.

O relatório médico emitido em receituário do Hospital de Doenças Tropicais (fl.73), unidade da Secretaria de Estado da Saúde de Goiás, datado de 11/06/2014, não indica que no ano-calendário 2012, que aqui se analisa, o contribuinte era portador de moléstia grave prevista em lei.

Por todo o exposto, em razão da documentação anexada não comprovar que o recorrente era possuidor de moléstia grave à época do pagamento do imposto, os rendimentos recebidos até essa data não têm direito a isenção requerida.

2.3. Da inaplicabilidade da multa de ofício

O recorrente alega que não omitiu quaisquer rendimentos, já que o valor foi informado no quadro relativo àqueles isentos e não tributáveis. No entanto, ao classificar indevidamente os rendimentos omitidos como isentos e não-tributáveis, na declaração de ajuste anual, o contribuinte deixou de apurar corretamente e de recolher o imposto devido.

Sobre o assunto, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), editou o Parecer PGFN/CDA/CAT nº 190, de 26 de janeiro de 2009, no qual, ao analisar a natureza da multa de ofício, deixa claro que esta se presta a penalizar, de forma indistinta, as condutas de “não pagamento” ou “pagamento parcial” da contribuição, bem como a “falta de entrega da declaração” ou a “**declaração inexata**”. Nessa dimensão, interpreta que o fato gerador da multa de ofício corresponde a condutas que, se praticadas isoladamente, constituiriam fatos geradores da obrigação principal e da obrigação acessória concernente à entrega da declaração.

Assim, a inobservância da norma jurídica tendo como consequência o não pagamento do tributo importa em sanção aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é consequente, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, cabe a aplicação da multa de ofício. Recorde-se:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.”

Pelo exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Processo nº 10120.726169/2014-94
Acórdão n.º **2401-004.364**

S2-C4T1

Fl. 7

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR PROVIMENTO, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

É como voto.

Luciana Matos Pereira Barbosa.