



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

Processo nº 10384.003811/2010-39
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.647 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2017
Matéria IRPF
Recorrente ALBERTO TAVARES SILVA - ESPÓLIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO.

A isenção para portadores de moléstias graves está restrita a rendimentos recebidos a título de pensão ou aposentadoria.

IRRF. 13º SALÁRIO. RESTITUIÇÃO.

A restituição de valores de IR retidos incidente sobre rendimentos sujeito a tributação exclusiva deve ser objeto de pleito autônomo, não podendo ser tratada conjuntamente em lançamento do qual não foi objeto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para determinar o recálculo do tributo devido nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 22/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho,

Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata o presente da Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo ao exercício de 2006, fl. 07/11, pela qual a Autoridade Administrativa, em sede de Malha Fiscal, identificou infrações à legislação tributária, reconhecendo a seguir, mediante análise de Solicitação de Retificação de Lançamento, em sede de revisão de ofício, que o lançamento deveria ser revisto em relação aos rendimentos recebidos do INSS e da REFER., conforme Termo Circunstanciado de fl. 45/46. Assim, manteve-se o lançamento em relação à missão de rendimentos e glosa de fonte nos termos abaixo:

(...) Todos os requisitos para que o contribuinte faça jus à isenção estão satisfeitos quanto aos rendimentos recebidos da REFESA, CNPJ 30.277.685/0001-89 e do INSS, CNPJ 29.979.036/0001-40, no ano de 2006. Os rendimentos pagos pelo IAPEP, CNPJ 06.857.213/0001-10, pagos a título de subsídio vitalício e gratificação de representação para ex-governador são tributáveis, assim como os rendimentos pagos pelo Senado Federal. Comprovando, portanto, omissão dos rendimentos recebidos por estas fontes pagadoras.

Esclarece-se, por oportuno, que a legislação tributária impõe a tributação exclusiva na fonte para rendimentos oriundos do 13º salário, não estando, portanto, tais rendimentos sujeitos ao ajuste devido do IRRF. Como consequência disso, os valores a eles vinculados, no caso, as deduções mensais e respectivo IRRF, não podem ser aproveitados para fins de dedução no correspondente ajuste anual do IRPF. Assim, não assiste razão ao contribuinte em relação à Glosa do IRRF dos rendimentos auferidos por ocasião do 13º salário, posto que este são de tributação exclusiva.(...)

Ciente do teor do Termo Circunstanciado em 02 de dezembro de 2011, fl. 46, inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a Impugnação de fl. 47/48, onde apresentou suas considerações que objetivavam comprovar a improcedência do crédito lançado, por entender que os rendimentos considerados omitidos seriam isentos (IAPEP - Instituto de Assistência e Previdência do Estado do Piauí), além de ser devida a devolução dos valores retidos sobre o 13º salário, pelo mesmo motivo.

No julgamento de 1ª Instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo, fl. 56 a 63:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ISENÇÃO. MATÉRIA PARCIALMENTE CONTESTADA.

Apenas são isentos de imposto de renda, os proventos de aposentadoria ou reforma, motivados por acidente em serviço, e os percebidos por portadores de moléstia profissional ou das doenças previstas no art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713/88. Não se tratando de rendimentos

percebidos a título de aposentadoria ou reforma, incabível a isenção pleiteada.

ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL. E RESTRITIVA. Sendo a isenção uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, deve ser sempre decorrente de lei e de interpretação literal e restritiva, nos termos dos arts. 111 e 176 do CTN; assim, qualquer rendimento, mesmo remunerado a título de subsídio vitalício, deve compor o rendimento bruto para efeito de tributação. Por expressa disposição legal, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Em apertada síntese, a decisão de 1ª Instância entendeu que a omissão dos rendimentos identificada é procedente, pois os rendimentos recebidos não são de aposentadoria ou pensão, destacando que o subsídio pago pelo IAPPEP, o qual, em sua avaliação, originou-se de mera liberalidade do Governo do Estado do Piauí, não configura pensão/aposentadoria para fins de isenção do IR.

Ciente do Acórdão da DRJ em 30 de dezembro de 2013, fl. 70, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, em 31 de janeiro de 2014, o Recurso Voluntário de fl. 72/79, no qual apresenta suas razões para entender improcedente a decisão recorrida.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Embora considere que o expediente de 5 ou 6 horas praticado pela Receita Federal do Brasil no último dia de cada ano, em razão de sua regularidade no tempo, possa ser considerado normal, tendo em vista que o tema não é pacífico e considerando os termos do § único do art. 5º do Decreto 70.235/72, bem assim a Portaria MPOG nº 3/2013, recebo como tempestivo o presente recurso.

Desta forma, por preencher as demais condições de admissibilidade, conheço do presente Recurso Voluntário.

Entende o recorrente que a decisão de 1ª instância não observou a "legislação pertinente e atualizada", que não restringiria a isenção para portadores de moléstias graves a rendimentos de aposentadoria, alcançando, igualmente, os rendimentos provenientes de pensões.

Sustenta que, mediante requerimento próprio à RFB, a legislação permite a restituição dos valores indevidamente retidos sobre o 13º salário.

Afirma que foram juntados aos autos diversos documentos onde os rendimentos recebidos pelo exercício do cargo de governador aparecem como "inativo/pensionista", o que, em seu entender, evidenciaria que tais valores teriam a natureza de pensão.

Por fim, alega erro material ns cálculos efetuados em fl. 44, o qual teria considerado para apuração dos valores devidos os rendimentos recebidos no ano-calendário de 2006, quando o lançamento em questão é relativo ao exercício de 2005.

Convicto da procedência de seus argumentos, requer a restituição do que foi retido pelo citado Instituto de Previdência, bem assim do tributo incidente sobre o 13º salário do IAPEP e da REFER.

DO IRRF S/13º SALÁRIO

Inicialmente, fica o destaque de que a questão da restituição de valores incidentes sobre o 13º salário, cuja incidência tributária se dá exclusivamente na fonte, não é e nem pode ser tratada no presente julgamento, pois não foi objeto do lançamento em lide administrativa e sobre o qual não se instaurou o contencioso fiscal.

Veja que o próprio contribuinte reconhece a possibilidade de formalização de requerimento para este fim junto à Receita Federal do Brasil.

Não obstante, em homenagem à informalidade que rege o processo administrativo, a unidade responsável pela administração do tributo poderá se manifestar sobre o tema em momento posterior, segregando o pleito em processo distinto.

Desta forma, o presente julgamento se restringe à tributação ou não dos valores recebidos do IAPEP.

DOS RENDIMENTOS DO IAPEP

Como se viu no relatório supra, a Delegacia de Julgamento julgou a impugnação improcedente por entender que o rendimento recebido pelo contribuinte do Instituto de Assistência e Previdência do Piauí não estaria alcançado pela norma isentiva por não configurar pensão e por ser paga por liberalidade do Governo Estadual.

O que se observa é que o benefício foi concedido em 1975, a título de representação, exclusivamente por ter o recorrente exercido, em caráter permanente, no quadriênio de 1971/1975, o cargo de Governador do Estado do Piauí.

Embora tenha encontrado dificuldades em acessar o texto da Constituição do Estado do Piauí de 1969, em particular com a redação dada pela Emenda nº 1/1971, é certo que o benefício concedido ao recorrente decorre de extensão aos Governadores de Estado da previsão contida no art. 184 da Constituição Federal de 1969, acrescentado pela Emenda nº 1, de 17.10.69, que estabeleceu:

Cessada a investidura no cargo de Presidente da República, quem o tiver exercido, em caráter permanente, fará jus, a título de representação, desde que não tenha sofrido suspensão dos direitos políticos, a um subsídio mensal e vitalício igual ao vencimento do cargo de Ministro do Supremo Tribunal Federal".

Além da previsão constitucional acima ter sido encampada pelas constituições Estaduais, muitos Municípios seguiram o mesmo caminho para beneficiar os prefeitos após o término de seus mandatos.

A Constituição Federal de 1988 não mais prevê tal benefício, mas, ainda assim, dentre outros, no Estado do Piauí, o favor estatal ainda continuou em vigor, conforme se

verifica pelo texto do art. 11 do Ato das Disposições Transitórias com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 5/1996:

Art. 11 – Cessada a investidura no cargo de Governador do Estado, quem o tiver exercido, em caráter permanente, fará jus, a título de representação, a um subsídio mensal e vitalício igual aos vencimento do cargo de Desembargador do Tribunal de Justiça do Estado.

§ 1º - O subsídio previsto neste artigo será concedido, mediante lei específica, somente ao ex-governador que, reconhecidamente, não possua rendimentos suficientes para manter, com dignidade, sua condição de ex-chefe do Executivo Estadual e que tenha exercido o cargo de Governador em caráter efetivo, salvo o direito dos que tiverem exercido o cargo em caráter permanente até 31 de dezembro de 1998.

A discussão sobre a legalidade de tais pagamentos ou mesmo o caráter ético de sua instituição e percepção não são objeto do presente processo. Assim, deixo de apresentar minhas considerações sobre essa liberalidade com o dinheiro público.

Considerando os fundamentos legais acima e cotejando com os documentos juntados às fl. 18 e 20, resta cristalino que o "subsídio mensal vitalício" é pago a título de representação. O texto atualmente em vigor do Art. 11 acima citado dá uma pista do objeto do benefício, que seria manter a dignidade do ex-governador na sua condição de ex-chefe do Executivo Estadual.

Assim se manifestou a Ministra Cármen Lúcia ao relatar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.853-2, em que se discutia a instituição, em benefício de ex-Governador do Estado do Mato Grosso do Sul, de “um subsídio, mensal e vitalício, igual ao percebido pelo chefe do Poder Executivo”.

(...) 5. No direito brasileiro, em termos de institutos de direito administrativo e previdenciário, não se há baralhar subsídio, benefício, vantagem, provento e pensão, cada qual nomeando uma categoria de pagamentos devidos a agentes ou servidores perfeitamente identificados e para os quais se definem, no sistema, os regimes próprios.

Anote-se de imediato: nenhum deles significa privilégio. Esse, ainda que rotulado com o nome de qualquer daqueles, não se compatibiliza com o direito constitucional republicano em vigor.

Subsídio é a contraprestação pecuniária relativa a cargo público, instituída por lei para os agentes públicos constitucionalmente definidos (art. 37, incs. X e XI e art. 39, § 4º), pelo qual se fixa o pagamento único devido, mensalmente, pelo desempenho das funções estatuídas.

Benefício é o direito legalmente conferido a alguém e que se expressa em pecúnia, como um acréscimo ao patrimônio jurídico do agente público ou de cidadão que faça jus ao bem (assim é que se refere a um benefício acrescido em valor incluído na

remuneração do agente público ou, por exemplo, a benefício previdenciário).

Vantagem é o direito conferido legalmente a alguém e que se expressa em proveito que pode ser representado, ou não, em pecúnia, sendo um plus ao que percebe o agente público como vencimento. Assim, férias, licenças, acréscimos remuneratórios decorrentes de condições pessoais, como o tempo de provimento e exercício das funções inerentes a um cargo ou a superior produtividade no seu desempenho, dentre outros critérios, podem ensejar a concessão legal de vantagens às quais faz jus o servidor público, nos casos e condições previstas legalmente.

Provento é o estipêndio percebido pelo aposentado – seja do setor público ou não - como referência pecuniária do que lhe é devido pelo sistema de seguridade social público ou privado.

Pensão é o valor pago aos dependentes após a morte do segurado, nas condições previstas em lei ou em contrato específico.

6. O pagamento definido como devido a ex-governador sul-matogrossense não configura qualquer daqueles institutos.

O que sob o rótulo normativo se apelidou subsídio, subsídio não é. No direito, como se sabe, o nome não transforma a realidade sob a qual ele se encobre. Também não se tem ali uma pensão de graça, como insiste em afirmar a Assembléia Legislativa sul-matogrossense, porque pensão, no sistema jurídico vigente, não se confunde com graça, somente podendo ocorrer nos casos e condições legalmente previstos.

O de que ali se cuida é de um pagamento estadual singular, instituído como uma graça com recursos públicos, conforme anotado pela Assembléia Legislativa, para ex-governador que atenda às exigências afirmadas nos §§ 1º a 3º do art. 29-A, introduzido na Constituição do Estado pela Emenda Constitucional n. 35/2006. Trata-se de uma regalia, uma dádiva, uma recompensa vitalícia, um proveito pecuniário de natureza permanente, instituído não como um benefício, mas como uma benesse ou um favor conferido a quem tenha se desinvestido do cargo de Governador do Estado, após ter desempenhado o mandato completo. (...)

A não tributação dos valores recebidos a título de proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, percebidos por portadores de doenças graves, encontra-se expressa nos incisos XXXI e XXXIII do artigo 39 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), abaixo transcritos:.

“Art. 39. Não entrarão no cálculo do rendimento bruto: (...).

XXXI - os valores recebidos a título de pensão, quando o beneficiário desse rendimento for portador de doença relacionada no inciso XXXIII deste artigo, exceto a decorrente de moléstia profissional, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída após a concessão da pensão (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XXI, e Lei nº 8.541, de 1992, art. 47); (...)

XXXIII – os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que motivadas 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, estados avançados de doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome de imunodeficiência adquirida, e fibrose cística (mucoviscidose), com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XIV, Lei nº 8.541, de 1992, art. 47, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 30, § 2º); (...).

No mesmo sentido, dispõe a Súmula CARF nº 63:

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.

A expressão "previdência" tem seu significado vinculado ao ato de prever. É uma precaução ou a cautela em relação a algo futuro que não se deseja. Nesta esteira, a Previdência Social é uma seguro para o qual o trabalhador contribui com o objetivo de, no futuro, ter garantido um benefício financeiro que permita sua subsistência (aposentadoria ou reforma) ou de seus dependentes (pensão), quando o peso da idade já não mais lhe permitir o mesmo desempenho laboral ou no caso de sua morte.

Não há que se igualar o benefício em tela com um benefício previdenciário, este sim alcançado pela norma isentiva, que tem o claro propósito de amenizar a carga tributária dos beneficiários de aposentadorias e pensões quando acometidos por moléstias graves, de forma a aumentar sua disponibilidade financeira para custear o tratamento.

O favor concedido pelo Estado do Piauí ao seu ex-governador não tem caráter previdenciário e, como bem pontuado pela decisão *a quo* decorre de mera liberalidade do ente federado. Ademais, o fato do numerário ser pago pelo Instituto de Assistência e Previdência do Estado, que o registra em seus sistemas em rubrica própria de pensionistas, não muda a natureza do rendimento.

Nas palavras da Sra. Ministra Carmem Lúcia, estamos diante de "*uma regalia, uma dádiva, uma recompensa vitalícia, um proveito pecuniário de natureza permanente, instituído não como um benefício, mas como uma benesse ou um favor conferido a quem tenha se desinvestido do cargo de Governador do Estado*"

Portanto, o benefício em tela não decorre de um ato de previdência do seu beneficiário, mas apenas de uma espécie de regalia que em nada se relaciona com a natureza previdenciária necessária ao reconhecimento da isenção pleiteada.

DO ERRO DE CÁLCULO

Tem razão o contribuinte ao alegar erro nos cálculos contidos em fl. 44.

Nota-se que as conclusões da unidade de origem em sede da revisão de que trata o inciso I do art. 6º da IN 958/2009 deram origem a um recálculo do tributo devido mediante a constatação de que são tributáveis os rendimentos recebidos do IAPEP e da falta de amparo legal para se pleitear restituição, via ajuste anual, dos valores relativos ao IRRF sobre o 13º salário.

Por outro lado, por considerar em tais cálculos os valores recebidos pelo contribuinte no decorrer do ano-calendário de 2006, quando o correto seria o ano de 2005, além de chegar a números equivocados, deixou de se manifestar sobre a isenção relativa aos rendimentos recebidos da Secretaria da Fazenda do Estado do Piauí, CNPJ.06.553.556/000-91. Contudo, tal equívoco não macula a integralidade do crédito tributário lançado, que, como dito alhures, foi constituído pela Notificação de fl. 07/11, onde foram considerados com exatidão os rendimentos recebidos no ano-calendário de 2005.

Assim, não tendo havido análise em sede de Revisão de Ofício ou mesmo manifestação durante o julgamento em 1ª instância, entendo que deve ser acatada a informação declarada de que os rendimentos recebidos da Secretaria de Fazenda do Piauí são isentos de tributação do IR.

Quanto aos rendimentos recebidos do Senado Federal, este foi regularmente declarado como tributáveis, restando fora do alcance da presente lide administrativa.

Desta forma, considerando a limitação disposta no art. 111, inciso II da Lei 5.172/66 (CTN), pela qual se conclui que as normas reguladoras das matérias que tratam de isenção não comportam interpretação ampliativa, entendo que merecem reparos a Decisão de 1ª Instância e o cálculo efetuado em sede de revisão de ofício, sendo necessária nova apuração do montante do tributo devido (IAP ou IAR), a partir dos rendimentos recebidos no ano-calendário de 2005.

- Conclusão

Tendo em vista tudo que conta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que constam do presente, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para determinar o recálculo do tributo devido (IAP ou IAR), levando-se em conta as seguintes conclusões:

- deve ser mantida a tributação dos rendimentos recebidos do IAPEP;
- deve ser mantida a glosa do IRRF incidente sobre o 13º salário;
- deve ser considerado como isentos os rendimentos recebidos da Secretaria Municipal de Fazenda, além daqueles já assim reconhecidos em sede de revisão de ofício (INSS e REFER).

Ademais, sugere-se à unidade responsável pela administração do tributo, o tratamento segregado do pedido de restituição dos valores do IR retido na fonte incidente sobre os rendimentos de 13º salários recebidos da REFER e do INSS.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Processo nº 10384.003811/2010-39
Acórdão n.º **2201-003.647**

S2-C2T1
Fl. 129
