



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

Processo nº 10730.007476/2006-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-007.269 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2019
Matéria IRPF. EX-COMBATENTE. HIPÓTESES DE ISENÇÃO
Recorrente MARIA DE LOURDES ASCENÇÃO DE OLIVEIRA MOTTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

PENSÃO ESPECIAL. ART. 53 DO ADCT-CF/88. ISENÇÃO. NÃO CABIMENTO. ISENÇÃO LIMITADA AOS CASOS EXPRESSAMENTE PREVISTOS EM LEI.

São isentos do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ as pensões e os proventos concedidos de acordo com os Decretos-Leis nº 8.794 e nº 8.795, ambos de 23 de janeiro de 1946, a Lei nº 2.579, de 23 de agosto de 1955, o art. 30 da Lei nº 4.242, de 17 de julho de 1963 e o art. 17 da Lei nº 8.059, de 04 de julho de 1990.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado), Maurício Nogueira Righetti, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 3ª Tuma da DRJ/RJ2, consubstanciada no Acórdão nº 13-25.999 (fl. 55), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de primeira instância:

DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo de lançamento de ofício de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), referente ao ano-calendário de 2001, exercício de 2002, consubstanciado no Auto de Infração às fls. 30 a 37.

2 O valor lançado inclui imposto suplementar de R\$ 2.444,00, multa de ofício no valor de R\$ 1.833,00, e acréscimos moratórios cabíveis.

3 A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se detalhados no demonstrativo à fl. 33, versando sobre a seguinte infração:

- *O OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA OU FÍSICA, DECORRENTES DE TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO. CNPJ 00.394.452/0533-04 - R\$ 15.300,00 E 33.908.380/0001-53 - R\$ 23.560,00.*

DA IMPUGNAÇÃO

4 Cientificada do Auto de Infração em 26/10/2006 (fls. 38 e 39), a contribuinte protocolizou impugnação em 24/11/2006 (fls. 01 e 02), alegando que não houve omissão de rendimentos decorrentes de trabalho com vínculo empregatício. O rendimento referente ao CNPJ 00.394.452/0533-04, no valor de R\$15.300,00, é rendimento isento e não tributável, por se tratar de pensão de ex-combatente, conforme consta do manual do imposto de renda pessoa física daquele exercício. Nesse sentido, afirma que existe outro comprovante emitido pela fonte pagadora com isenção total dos rendimentos. Quanto aos rendimentos referentes ao CNPJ 33.908.880/0001-58, no valor de R\$23.560,00, afirma que, na realidade, os rendimentos recebidos por esta fonte pagadora são de R\$109.760, os quais foram devidamente informados em sua declaração de ajustes anual.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação do contribuinte, nos termos do Acórdão 13-25.999 (fl. 55), cuja ementa reproduz-se a seguir:

ASSUNTOS IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

EX-COMBATENTE. HIPÓTESES DE ISENÇÃO.

A Lei nº 7.713/88, em seu art. 6, inc. XII, concedeu isenção de Imposto de Renda apenas aos casos referentes a pensões e proventos concedidos de acordo com os Decretos-Leis, nºs 8.794 e 8.795, de 23 de janeiro de 1946, e Lei nº 2.579, de 23 de agosto de 1955, e art. 30 da Lei nº 4.242, de 17 de julho de 1963, em decorrência de reforma ou falecimento de ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VALORES DECLARADOS EM MONTANTE SUPERIOR AO APURADO EM DIRF UTILIZADA COMO UNICO MEIO DE PROVA PELA FISCALIZACAO.

Constatado que o contribuinte declarou rendimentos em montante superior ao apurado em Dirf utilizada como único meio de prova pela fiscalização, não cabe o lançamento a título de omissão de rendimentos.

*Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte*

Cientificado dessa decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário de fl. 67, reiterando o quanto aduzido na impugnação apresentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, a Fiscalização apurou Imposto de Renda Suplementar em decorrência da constatação da *OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURIDICA OU FÍSICA, DECORRENTES DE TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO*. CNPJ 00.394.452/0533-04, no montante de R\$ 15.300,00.

A Recorrente, reiterando os termos da impugnação apresentada, aduziu, em síntese, que *não houve omissão de rendimentos decorrentes de trabalho com vínculo empregatício*. O rendimento referente ao CNPJ 00.394.452/0533-04, no valor de R\$15.300,00, é rendimento isento e não tributável, por se tratar de pensão de ex-combatente, conforme consta do manual do imposto de renda pessoa física daquele exercício.

Da Pensão decorrente do Falecimento de Ex-Combatente da FEB

Neste ponto, aduz a Recorrente que, *conforme consta do próprio Acórdão do Relator* (da decisão recorrida) *a requerente se enquadra perfeitamente na Lei nº.8059, de 04 de julho de 1990, não cabendo assim manter a omissão de rendimentos.*

Sobre o tema, convém ressaltar, de início, que o objeto da lide se resume à verificação da existência ou não do direito da recorrente ao benefício legal previsto no inciso XII do art. 6º da Lei nº 7.713/1988, o qual dispõe:

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

[...]

XII - as pensões e os proventos concedidos de acordo com os Decretos-Leis, nºs 8.794 e 8.795, de 23 de janeiro de 1946, e Lei nº 2.579, de 23 de agosto de 1955, e art. 30 da Lei nº 4.242, de 17 de julho de 1963, em decorrência de reforma ou falecimento de ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira;

O Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR), acrescenta a esse rol de normas sancionadoras de isenção, por meio do inciso XXXV de seu art. 39, os rendimentos relacionados a proventos e pensões decorrentes de reforma ou falecimento de ex-combatente da FEB, concedido por força do art. 17 da Lei nº 8.059, de 4 de julho de 1990. Ressalte-se que referido dispositivo se prestou tão somente a resguardar direito previsto no revogado art. 30 da Lei nº 4.242/1963, não trazendo qualquer inovação no que respeita a regra referente ao favor legal.

Importa esclarecer ainda que a isenção definida XII do art. 6º da Lei nº 7.713/1988, não acode de forma generalizada os ex-combatente da FEB, mas se volta exclusivamente a situações consideradas especiais pelo legislador ordinário. Senão vejamos cada uma dessas situações:

- a) Decreto-lei nº 8.794/1946: regula vantagens a que têm direito os herdeiros dos militares da FEB **desaparecidos, falecidos** em virtude de ferimentos e moléstias adquiridas ou agravadas na zona de combate, de acidente em serviço e de quaisquer outros motivos, desde que no teatro de operações da Itália;
- b) Decreto-lei nº 8.795/1946: regula as vantagens a que têm direito os militares da FEB incapacitados fisicamente;
- c) Lei nº 2.579/1955: concede amparo aos ex-integrantes da FEB julgados inválidos ou incapazes definitivamente para o serviço militar; e
- d) art. 30 da Lei nº 4.242/1963 e art. 17 da Lei nº 8.059/1990: concede pensão aos ex-combatentes da 2.ª Guerra Mundial que se encontrem incapacitados, sem prover os próprios meios de subsistência, bem como a seus herdeiros.

Pela sua importância, confira-se, também, a redação do art. 53 do ADCT-CF/88:

Art. 53. Ao ex-combatente que tenha efetivamente participado de operações bélicas durante a Segunda Guerra Mundial, nos termos da Lei nº 5.315, de 12 de setembro de 1967, serão assegurados os seguintes direitos:

I - aproveitamento no serviço público, sem a exigência de concurso, com estabilidade;

II - pensão especial correspondente à deixada por segundo-tenente das Forças Armadas, que poderá ser requerida a qualquer tempo, sendo inacumulável com quaisquer rendimentos recebidos dos cofres públicos, exceto os benefícios previdenciários, ressalvado o direito de opção;

III - em caso de morte, pensão à viúva ou companheira ou dependente, de forma proporcional, de valor igual à do inciso anterior;

IV - assistência médica, hospitalar e educacional gratuita, extensiva aos dependentes;

V - aposentadoria com proventos integrais aos vinte e cinco anos de serviço efetivo, em qualquer regime jurídico;

VI - prioridade na aquisição da casa própria, para os que não a possuam ou para suas viúvas ou companheiras.

Parágrafo único. A concessão da pensão especial do inciso II substitui, para todos os efeitos legais, qualquer outra pensão já concedida ao ex-combatente.

Como se vê, o art. 53 do ADCT-CF/88 não estabelece, por si só, isenção do IR em relação aos valores recebidos em decorrência de pensão especial paga a ex-combatente que tenha efetivamente participado de operações bélicas durante a Segunda Guerra Mundial.

Para fazer *jus* ao benefício fiscal previsto no art. 6º, inc. XII, da Lei nº 7.713/88, é imperioso a demonstração e comprovação de que a pensão especial seja em decorrência de umas das hipóteses previstas em legislação específica, acima demonstradas, qual seja:

a) Decreto-lei nº 8.794/1946: regula vantagens a que têm direito os herdeiros dos militares da FEB desaparecidos, falecidos em virtude de ferimentos e moléstias adquiridas ou agravadas na zona de combate, de acidente em serviço e de quaisquer outros motivos, desde que no teatro de operações da Itália;

b) Decreto-lei nº 8.795/1946: regula as vantagens a que têm direito os militares da FEB incapacitados fisicamente;

c) Lei nº 2.579/1955: concede amparo aos ex-integrantes da FEB julgados inválidos ou incapazes definitivamente para o serviço militar; e

d) art. 30 da Lei nº 4.242/1963 e art. 17 da Lei nº 8.059/1990: concede pensão aos ex-combatentes da 2.ª Guerra Mundial **que se encontrem incapacitados, sem prover os próprios meios de subsistência**, bem como a seus herdeiros.

Ocorre que, no caso em análise, a contribuinte não logrou demonstrar / comprovar que a pensão por ela percebida viúva de ex-combatente da FEB fora concedida em razão de uma das hipóteses acima descritas, notoriamente daquela constante no art. 30 da Lei nº 4.242/1963 e art. 17 da Lei nº 8.059/1990, como defende em sua peça recursal.

Ademais, conforme consignado pela DRJ:

(...) convém explicar que a atual Constituição Federal, no Ato das Disposições Transitórias, art. 53, passou a prever um novo benefício aos ex-combatentes, concedendo-lhes, à sua opção, a pensão de segundo-tenente. Tal benefício foi regulamentado pela Lei nº 8.059/90, sendo previsto, em seu art. 17, que, para aqueles que não se enquadrassem nas condições desta nova lei regulamentar, seria mantida a pensão concedida com base no art. 30 da Lei nº 4.242/1963. Portanto, a exceção do art. 17 da Lei nº 8.059/90, citada no manual de instruções do IRPF como situação de isenção, nada mais é que o próprio benefício do art. 30 da Lei nº 4.242/1963, que não se confunde com a pensão constitucional de segundo-tenente regulamentada pela Lei nº 8.059/90.

Lei nº 8.059/90

Art. 1º Esta lei regula a pensão especial devida a quem tenha participado de operações bélicas durante a Segunda Guerra Mundial, nos termos da Lei nº 5.315, de 12 de setembro de 1967, e aos respectivos dependentes (Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, art. 53, II e III).

[]

Art. 3º A pensão especial corresponderá à pensão militar deixada por segundo-tenente das Forças Armadas.”

Art. 17. Os pensionistas beneficiados pelo art. 30 da Lei nº 4.242, de 17 de julho de 1963, que não se enquadram entre os beneficiários da pensão especial de que trata esta lei, continuarão a receber os benefícios assegurados pelo citado artigo, até que se extingam pela perda do direito, sendo vedada sua transmissão, assim por reversão como por transferência. [grifei]

Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

Art. 53. Ao ex-combatente que tenha participado de operações bélicas durante a Segunda Guerra Mundial, nos termos da Lei nº 5.315, de 12 de setembro de 1967, serão assegurados os seguintes direitos:

I -aproveitamento no serviço público sem a exigência de concurso com estabilidade;

***II - Pensão especial correspondente à deixada por segundo-tenente da Forças Armadas**, que poderá ser requerida a qualquer tempo, sendo inacumulável com quaisquer rendimentos, recebidos dos cofres públicos, exceto os benefícios previdenciários, ressalvado o direito de opção;*

[...]

[grifei]

13 E, de fato, não caberia ao manual instruir de forma mais abrangente que a lei 7.713/88, visto que a isenção em questão decorre do art. 6, inc. XII, da Lei n.º 7.713/88, e que, de acordo com art. 176 do CTN, isenção é sempre decorrente de lei, não podendo ser instituída por norma infralegal.

14 Nesse sentido, conforme determina o art. 111 do CTN, é importante lembrar que interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Consequentemente, não se aceitam isenções senão aquelas exata e restritivamente inseridas na letra da lei, não se acatando técnicas interpretativas extensivas a situações não literalmente previstas. Outrossim, registre-se que fica patente a intenção do legislador: conceder isenção exatamente aos casos de pensão vinculados às incapacidades, falecimentos e desaparecimentos de ex-combatentes previstos nos Decretos-Leis n.º 8.794/46 e 8.795/46, Lei n.º 2.579/55, e art. 30 da Lei n.º 4.242/63.

Neste esboço, não há reparos a serem feitos na decisão de piso neste particular, a qual concluiu que os documentos apresentados pelo Contribuinte são insuficientes para comprovar o atendimento dos requisitos exigidos pela legislação de regência.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior