



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

Processo nº 10746.720807/2011-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-005.984 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de março de 2014
Matéria IPI/IOF - ISENÇÃO
Recorrente MARIA BERNADETE DE MELLO DAMAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 10/01/2011

ISENÇÃO. DEFICIÊNCIA FÍSICA. DESCRIÇÃO DO LAUDO. PREVISÃO LEGAL. POSSIBILIDADE.

São genéricas as descrições das enfermidades que conformam as hipóteses de isenção de que trata a Lei nº 8.989/95 e o Decreto nº 3.298/99. É de se deferir o pedido quando o laudo médico descreve enfermidade que, cientificamente, ajusta-se ao conceito ou a nome genérico de enfermidade previsto na lei, ainda que não identificada no laudo pelo nome referido na lei.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Data do fato gerador: 10/01/2011

DEFICIENTE FÍSICO. REQUISITO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Deve ser indeferido o pedido de isenção do IOF quando não atendido requisito exigido por lei, no tocante à habilitação especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito de isenção de IPI requerido. Vencido o Conselheiro Juliano Eduardo Lirani, que negava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Belchior Melo de Sousa.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente

Juliano Eduardo Lirani – Relator

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado (Presidente), Hécio Lafetá Reis, Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Educação Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão 0941.438 da 3ª Turma da DRJ/JFA que indeferiu a isenção do IPI e IOF para a aquisição de automóvel destinado a pessoas com deficiência, nos termos da Lei nº 8.989/95.

O Despacho Decisório está anexo às fls. 22/26, sendo a isenção indeferida com fundamento no fato de que embora a contribuinte seja portadora de **condropatia patelar bilateral dos joelhos**, esta doença não está prevista no art. 1º da Lei nº 8.989/95 e não se enquadra no conceito de deficiência física do art. 4º do Decreto nº 3.298/1999, pois, segundo a DRF/SAORT não basta que a deficiência acarrete comprometimento da função física, mas é preciso que seja elencada em um dos tipos trazidos pela Lei nº 8.989/95, ou seja, paraplegia, paraparesia, monoplegia, monoparesia, tetraplegia, tetraparesia, triplegia, triparesia, hemiplegia, hemiparesia, ostomia, amputação ou ausência de membro, paralisia cerebral, nanismo, membros com deformidade congênita ou adquirida.

Além do que, o Despacho Decisório compreendeu que o Laudo Circunstanciado anexo à fl. 05 atesta que a Recorrente deve utilizar veículo com embreagem manual ou com automação de embreagem ou com transmissão automática. Todavia, a transmissão automática é item de série disponibilizado pelas montadoras e deste modo não há necessidade de adaptação do veículo.

E quanto à isenção do IOF, a SAORT consignou que a contribuinte não atendeu o inciso IV do art. 72 da Lei nº 8.383/91.

Às fls. 27/36 a contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade no sentido de que o art. 1º da Lei nº 8.989/95 não comporta interpretação restritiva, mas que alberga outros tipos de deficiência, que não somente aquelas citadas no texto legal, dentre outros argumentos.

Já às fls. 45/48 sobreveio o Acórdão da DRJ, no sentido de que a deficiência denominada **condropatia patelar bilateral dos joelhos** não está relacionada no art. 4º, inciso I, do Decreto nº 3.298/99, alterado pelo Decreto nº 5.296/2004, nem mesmo no art. 1º, §1º, da Lei nº 8.989/95. E em relação a isenção do IOF, basicamente afirmou que a contribuinte não preencheu os requisitos do art. 72, inciso IV, da Lei nº 8.383/91.

O Recurso Voluntário está anexo às fls. 52/63, a contribuinte destaca que no laudo médico consta claramente que a paciente é portadora de **deficiência física** que lhe causa dor e prejuízo na função dos membros inferiores, bem como que necessita de veículo especial.

Em sua defesa, destaca que no Laudo de Avaliação Física, anexo à fl. 04, preenchido por junta médica, constam os códigos M 24.1 e M 25.5, que segundo o Código Internacional de Doenças, significa, respectivamente, outros transtornos das cartilagens articulares e dor articular. Destaca ainda que o laudo médico anexo à fl. 5 também atesta a necessidade de uso de veículo especial, ou seja, **com frenagem manual ou com automação de embreagem ou com transmissão automática.**

Cita texto escrito por especialista com o propósito de demonstrar que a condropatia patelar bilateral dos joelhos causa dor ao pisar na embreagem.

Quanto à isenção do IOF, a contribuinte faz questão de destacar que preenche os requisitos do inciso IV do art. 72 da Lei nº 8.383/91, visto que cumpriu as exigências da Instrução Normativa nº 988/2009, sem o que nem seria admitido o pedido da isenção pleiteada.

Tece ainda comentários a respeito do art. 3º, inciso I do Decreto nº 3.298/99 para afirmar o seu “espírito inclusivo”. No mesmo sentido, interpreta o art. 1º, §1º, da Lei nº 8.989/95, no sentido de que o rol de deficiências não é taxativo, mas sim exemplificativo, tanto é que juntou aos autos decisões judiciais para demonstrar que o conceito de “deficiente físico” é amplo.

Conclui o recurso, discorrendo a respeito do princípio da dignidade da pessoa humana e da cidadania e dos fundamentos da República Federativa do Brasil que visam compensar a desigualdade existente em relação ao deficiente físico.

Por fim, requer a reforma do acórdão atacado e celeridade no julgamento do Recurso Voluntário, com fundamento no Decreto nº 3.289/99.

Este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Juliano Eduardo Lirani

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, a contribuinte requer a isenção do IPI e IOF para a aquisição de automóvel destinado a pessoas com deficiência, com fulcro no §1º do art.1º, da Lei nº 8.585/95.

Examinando os autos, conclui-se que o Laudo de Avaliação Física, anexo à fl. 04, bem como o Laudo Circunstanciado acostado às fls. 05, demonstram inegavelmente que a Recorrente é portadora de uma deficiência física denominada **condropatia patelar bilateral dos joelhos**, cujos CID são M 24.1 e M 25.5, que inclusive lhe causa dores e incapacidade dos membros inferiores. Extrai-se ainda dos referidos laudos que a contribuinte precisa de veículo especial com frenagem manual ou com automação de embreagem ou com transmissão automática.

Contudo, não assiste razão da Recorrente.

Analisando o caso concreto, percebe-se que a deficiência física denominada **condropatia patelar bilateral dos joelhos** realmente não consta do rol do §1º do art.1º, da Lei nº 8.585/95:

Lei nº 8.585/95:

Art. 1º Ficam isentos do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI os automóveis de passageiros de fabricação nacional, equipados com motor de cilindrada não superior a dois mil centímetros cúbicos, de no mínimo quatro portas inclusive a de acesso ao bagageiro, movidos a combustíveis de origem renovável ou sistema reversível de combustão, quando adquiridos por:

IV – pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal;

§1º- Para a concessão do benefício previsto no art. 1º é considerada também pessoa portadora de deficiência física aquela que apresenta alteração completa ou parcial de um ou mais segmentos do corpo humano, acarretando o comprometimento da função física, apresentando-se sob a forma de paraplegia, paraparesia, monoplegia, monoparesia, tetraplegia, tetraparesia, triplegia, tri paresia, hemiplegia, hemiparesia, amputação ou ausência de membro, paralisia cerebral, membros com deformidade congênita ou adquirida, exceto as deformidades estéticas e as que não produzam dificuldades para o desempenho de funções.

Com efeito, a interpretação mais adequada ao artigo supra descrito é a de que somente possui direito a isenção pretendida o portador de deficiência que se manifeste sob as seguintes formas: a) *paraplegia*, b) *paraparesia*, c) *monoplegia*, d) *monoparesia*, f) *tetraplegia*, g) *tetraparesia*, h) *triplegia*, i) *triparesia*, j) *hemiplegia*, l) *hemiparesia*, m) *amputação ou ausência de membro*, n) *paralisia cerebral*, o) *membros com deformidade congênita ou adquirida*.

Consequentemente, agiu com acerto a Delegacia de Julgamentos Tributários quando indeferiu o pedido de isenção do IPI, com fundamento no art. 111 do CTN, visto que o aplicador do Direito deve interpretar restritivamente as regras de isenção.

Destarte, em que pese assistir direito a contribuinte em relação aos objetivos e fundamentos da República Federativa do Brasil, bem como as implicações que emanam da Constituição Federal quanto ao princípio da dignidade da pessoa humana, por outro lado é preciso dizer que o art. 146 do CF conferiu à lei complementar a função de tratar de normas gerais de direito tributário, motivo pelo qual se justifica a importância e a força normativa do art. 111 do CTN.

Portanto, a partir da decisão judicial colacionada em seu Recurso Voluntário, fica clara a pretensão da contribuinte no sentido de que prevaleça a interpretação elástica para o §1º do art.1º, da Lei nº 8.585/95, a fim de que seja considerada isenta do IPI qualquer pessoa com deficiência, ainda que esta não seja portadora de nenhum dos tipos de deficiências elencadas pela lei.

Em outras palavras, os tipos de deficiências citados pelo §1º do art.1º, da Lei nº 8.585/95 são taxativos. Logo, não deve ser admitida interpretação diversa daquela proposta neste voto.

Caso contrário, aceitar que os portadores de **condropatia patelar bilateral dos joelhos** gozem da isenção do IPI significa ser conivente com a transgressão do § 6º do art. 150 do Texto Constitucional o qual determina que qualquer isenção de imposto somente poderá ser concedida mediante lei específica federal.

Já o argumento apresentado pelos julgadores de primeiro grau de que o Laudo de Avaliação Física não apontou seqüelas legitimadoras do pedido de isenção do IPI, deve ser interpretado no sentido de que a **condropatia patelar bilateral dos joelhos** não faz parte das deficiências previstas na Lei nº 8.989/95. Logo, justamente por esta razão a Recorrente não possui direito a isenção pleiteada.

Já em relação à isenção da IOF, a contribuinte afirma ter preenchido o art. 72, inciso VI da Lei nº 8.383/91, que por sua vez possui a seguinte redação:

Lei nº 8.383/91:

Art. 72. Ficam isentas do IOF as operações de financiamento para a aquisição de automóveis de passageiros de fabricação nacional de até 127 HP de potência bruta - SAE, quando adquiridos por:

IV - pessoas portadoras de deficiência física, atestada pelo Departamento de Trânsito do Estado onde residirem em caráter permanente, cujo laudo de perícia médica especifique;

a) o tipo de defeito físico e a total incapacidade do requerente para dirigir automóveis convencionais;

b) a habilitação do requerente para dirigir veículo com adaptações especiais, descritas no referido laudo;

Entretanto, analisando com detalhes os requisitos impostos pelo artigo supra descrito, verifica-se que são elencados 2 (duas) exigências: a) que o laudo médico especifique o tipo da deficiência física e que esta cause total incapacidade para dirigir automóvel convencional e b) que a CNH tenha sido expedida para guiar veículos com adaptações especiais descritas no laudo.

Ora, a contribuinte atende o primeiro requisito, mas não o segundo, pois em sua CNH, acostada aos autos à fl. 10, não consta a observação de que ela somente possa dirigir veículos com adaptações especiais, sendo assim, indevida a isenção do IOF.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao pedido.

É como voto.

Sala das sessões, 27 fevereiro de 2014.

Juliano Eduardo Lirani - relator

Voto Vencedor

Conselheiro Belchior Melo de Sousa - Relator

O presente voto vencedor consiste em registrar os fundamentos da decisão da Turma que reconheceu o direito creditório relativo à isenção do IPI.

Tenha-se, por primeiro, que a Instrução Normativa SRF nº 988/01, com redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.369/13 - que “disciplina a aquisição de automóveis com isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados, por pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas” - estipula, em seu art. 2º, § 1º, inciso I, que “para a verificação da condição de pessoa portadora de deficiência física e visual, deverá ser observado: I - no caso de deficiência física, o disposto no art. 1º da Lei nº 8.989, de 1995, e nos arts. 3º e 4º do Decreto nº 3.298, de 20 de dezembro de 1999”. [grifei]

A decisão recorrida, (i) percebeu haver a previsão normativa de evento (juridicização de fato) não previsto na “hipótese necessária” constante da Lei nº 8.989/95, (ii) considerou este novo tipo no bojo do conceito de deficiência física, e, por fim, (iii) valorou que tal não representa ampliação do benefício. Contudo, percorreu um traçado que parece contraditório ao não aplicar esta parte do conceito de deficiência física normatizado e restringiu a aplicação do direito à interpretação, que julga ser a literal, simplesmente, pelo fato de um dos nomes atribuídos a enfermidades físicas não estar exatamente assim identificado no laudo da junta médica.

Eis o seu texto:

Urge frisar que aceitar hipótese prevista no decreto e ausente do citado § 4º não significa ampliação indevida do benefício, mas simples reconhecimento de um fato que, malgrado não identificado como hipótese necessária, foi integrado na norma de balizamento do conceito de deficiência (Decreto nº 3.298/99), norma essa de observância necessária segundo o art.2º, §1º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 988, de 22 de dezembro de 2009.

No caso em concreto, tem-se que a Interessada, de acordo com o laudo de fls.4, é portadora de “deficiência patelar bilateral nos joelhos”(CID10 M25.5), sendo que tal deficiência, por si só, sem que tenham sido apontadas, no parecer médico, seqüelas legitimadoras do pedido, não está contida nem no rol do art. 4º, inciso I, do Decreto nº 3.298/99, com redação do Decreto nº 5.296/2004, nem no art. 1º, §1º, da Lei nº 8.989/95. Ou seja, não é hipótese necessária, nem tampouco hipótese prevista. [grifei]

Dessa leitura acentuadamente restritiva da norma também se serviu o voto condutor do n. Relator, e por não ter identificado no laudo médico que a enfermidade diagnosticada não se apresentava sob a forma de paraplegia, paraparesia, monoplegia,

monoparesia, tetraplegia, tetraparesia, triplegia, tri paresia, hemiplegia, hemiparesia, amputação ou ausência de membro, paralisia cerebral, membros com deformidade congênita ou adquirida, exceto as deformidades estéticas e as que não produzam dificuldades para o desempenho de funções, nos termos literais do dispositivo legal, entendeu por não reconhecer o direito à isenção pleiteada.

Preambularmente, coloque-se que a primeira parte do § 1º, do art. 1º, da Lei nº 8.989/95, ao introduzir o advérbio de igualdade/comparação “também”, na feitura da hipótese fática, dá a indicação de que o conceito de deficiência física que habilita à concessão do benefício fiscal não se exaure nas enfermidades nomeadas na parte final do parágrafo, como abaixo se vê:

Art. 1º. [...]

*§ 1º Para a concessão do benefício previsto no art. 1º é considerada **também** pessoa portadora de deficiência física aquela que apresenta alteração completa ou parcial de um ou mais segmentos do corpo humano, acarretando o comprometimento da função física, apresentando-se sob a forma de paraplegia, paraparesia, monoplegia, monoparesia, tetraplegia, tetraparesia, triplegia, tri paresia, hemiplegia, hemiparesia, amputação ou ausência de membro, paralisia cerebral, membros com deformidade congênita ou adquirida, exceto as deformidades estéticas e as que não produzam dificuldades para o desempenho de funções. [\(Incluído pela Lei nº 10.690, de 16.6.2003\).](#)[grifei]*

E se demonstrará.

A matéria foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 607/06, revogada pela Instrução Normativa RFB nº 988/09, tendo apontado para a observância dos Decreto nº 3.298, de 20 de dezembro de 1999, quanto à verificação da condição de pessoa portadora de deficiência física, e assim normatizou:

Art. 2º—As pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, ainda que menores de 18 (dezoito) anos, poderão adquirir, diretamente ou por intermédio de seu representante legal, com isenção do IPI, automóvel de passageiros ou veículo de uso misto, de fabricação nacional, classificado na posição 87.03 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi).

§ 1º—Para a verificação da condição de pessoa portadora de deficiência física e visual, deverá ser observado:

I - no caso de deficiência física, o disposto no art. 1º da Lei nº 8.989, de 1995, e nos arts. 3º e 4º do Decreto nº 3.298, de 20 de dezembro de 1999; e (Redação dada pela [Instrução Normativa RFB nº 1.369, de 26 de junho de 2013](#))[grifei]

O art. 3º do Decreto, nº 3.298/99, assim define o que vem a ser pessoa portadora de deficiência física:

Art. 3º. Para os efeitos deste Decreto, considera-se:

*I - deficiência – toda perda ou anormalidade de uma estrutura ou função psicológica, fisiológica ou anatômica **que gere incapacidade para o desempenho de atividade, dentro do padrão considerado normal para o ser humano**;*[grifei]

O conceito que aí está vazado, penso, já é o bastante, como fundamento legal, para se proceder à leitura e interpretação do laudo médico, feito este autorizado pelo referido enunciado legal que contém o comparativo “também”, acima referido (§ 1º, do art. 1º, da Lei nº 8.989/95) “*Para a concessão do benefício previsto no art. 1º é considerada também”*.

Partindo desse conceito do art. 3º do citado Decreto, o art. 4º provê subconceitos (não definições) para o conceito de deficiência física, portanto, subconjuntos do conceito que desenham os inúmeros contornos que a enfermidade pode assumir, *verbis*:

Art. 4º É considerada pessoa portadora de deficiência a que se enquadra nas seguintes categorias:

*I- deficiência física alteração completa ou parcial de um ou mais segmentos do corpo humano, acarretando o comprometimento da função física, apresentando-se sob a forma de **paraplegia, paraparesia, monoplegia, monoparesia, tetraplegia, tetraparesia, triplegia, triparesia, hemiplegia, hemiparesia, ostomia, amputação ou ausência de membro, paralisia cerebral, nanismo, membros com deformidade congênita ou adquirida, exceto as deformidades estéticas e as que não produzam dificuldades para o desempenho de funções**; (Redação dada pelo Decreto nº 5.296, de 2004)*

Não folgo em constatar que resultou inócuo o circunlóquio a que se deu o D. Relator de primeiro grau, no propósito de clarificar o conceito legal de deficiência física, na medida em que era dispensável para o estreito caminho que adotou: o de não identificar um dos nomes legais como indicativo da enfermidade da pleiteante constante no laudo.

Se o manuseio do conceito do art. 3º, I, do Decreto nº 3.298/99 não basta para a interpretação do laudo, a investigação a seguir não se restringirá a localizar a identificação da enfermidade no laudo entre os termos utilizados na lei. Se ausente no laudo quaisquer dos termos legais, há que se perquirir a definição de cada signo utilizado, desvendando o seu conteúdo, para confronto com a descrição da enfermidade no laudo e com os respectivos códigos na CID (classificação Internacional de Doenças).

Assente-se que os vocábulos insertos nos textos legal e regulamentar, são gêneros de enfermidades, cujo plexo possibilita abranger diversidade de anomalias físicas incapacitantes em diversos graus.

Assim, entendo que é mister considerar, na análise de pleitos da espécie, todo o delineamento normativo que, aqui, concretamente, permite ir-se além da busca de convergir, *ipsis litteris*, texto da lei com descrição do laudo, observando que isso não representa violência ao disposto no art. 111, II, do CTN:

*Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que **disponha sobre**;*

[...]

II-outorga de isenção; -

[...]

Em mira no caso concreto, tem-se, pois, que a enfermidade de que aqui se trata reflete um quadro notadamente emoldurado com a denominação de **paraparesia**.

vejamos.

O laudo indica: **Condropatia patelar bilateral dos joelhos-CID 10/M-24.1 e M25-5**. O laudo não se digna em classificar a enfermidade nos termos legais. Isso, por si, não basta para excluir o direito da pleiteante.

Cabe perquirir o que vem a ser condropatia patelar, e o que a ciência diz sobre o conteúdo das enfermidades M-24.1 e M-25-5 e o encaixe dessas definições e esclarecimentos no conceito genérico legal.

O código CID 10 M 24.1 é definido como “Outros transtornos das cartilagens articulares”^[1]. E o código CID 10 M 25-5 é definido como “Dor articular”^[2].

O termo **paresia** é definido como:

*o termo paresia refere-se quando o movimento está apenas limitado ou fraco. O termo paresia vem do grego PARESIS e significa relaxação, debilidade. Nos casos de paresias, a motilidade se apresenta apenas num padrão abaixo do normal, no que se refere à força muscular, precisão do movimento, amplitude do movimento e a resistência muscular localizada, ou seja, refere-se a um comprometimento parcial, a uma semiparalisia.*³

Na esteira da definição supra, de paresia, vê-se configurada a deficiência física **paraparesia** “quando há perda parcial das funções motoras dos membros inferiores”^[4].

“Essa patologia provoca dor na parte anterior do joelho...que piora com os movimentos de flexo extensão ativa. A dor é uma queixa comum para descer e subir escadas, pisar na embreagem, abaixar, dor ao levantar depois de ficar muito tempo sentada”⁵.

Logo, a enfermidade indicada no laudo está precisamente tipificada como paraparesia, o que permite à pleiteante fazer jus à isenção de IPI.

¹ CID 10 M 24.1 – Outros transtornos das cartilagens articulares
<http://cid10.bancodesaude.com.br/cid-10-m/m241/outros-transtornos-das-cartilagens-articulares>.

² http://www.medicinanet.com.br/cid10/7822/m255_dor_articular.htm.

³ <http://ies.portadoresdedeficiencia.vilabol.uol.com.br/DeficienciaFisica .htm>.

⁴ http://www.deficienteonline.com.br/deficiencia-fisica-tipos-e-definicoes__12.html).

⁵ <http://www.marcosbrito.com/2010/08/condromalacia-e-condropatia-rotuliana.html>.

Processo nº 10746.720807/2011-63
Acórdão n.º **3803-005.984**

S3-TE03
Fl. 88

Os fundamentos relativos ao IOF permanecem incólumes no presente julgamento, nos termos como sustentado pelo n. Relator, por não se poder afastar dispositivo de lei.

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para reconhecer o direito à isenção de IPI.

Sala das sessões, 27 de março de 2014

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa

Processo nº 10746.720807/2011-63
Acórdão n.º **3803-005.984**

S3-TE03
Fl. 89

CÓPIA