



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Recurso nº. : 150.905
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : AYLTON FERRAZ DA SILVA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO II
Sessão de : 22 de setembro de 2006
Acórdão nº. : 104-21.932

IMPOSTO DE RENDA - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - O direito de pleitear restituição de imposto retido na fonte pago a maior perece no prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário. Assim, quanto ao crédito tributário cujo lapso de tempo entre a data da extinção e a do pedido de restituição é superior a cinco anos, considera-se que ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - RENDIMENTOS ISENTOS - MOLÉSTIA GRAVE - MILITAR TRANSFERIDO PARA RESERVA REMUNERADA - Em conformidade com a legislação tributária, os proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, percebidos por portador de moléstia grave, são isentos do imposto de renda. Para esse efeito, a transferência do militar para a reserva remunerada se enquadra no conceito de aposentadoria, já que ambas configuram inatividade.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AYLTON FERRAZ DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer o direito a restituição do imposto de renda retido na fonte relativo aos meses de outubro a dezembro de 1998 e 13º salário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

Recurso nº. : 150.905
Recorrente : AYLTON FERRAZ DA SILVA

RELATÓRIO

AYLTON FERRAZ DA SILVA, Contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 153.502.278-91, pleiteou, por meio da petição de fls. 01, acostada dos documentos de fls. 02/12, a restituição do Imposto de Renda pago referente ao exercício de 1999, ano-calendário 1998, sob o fundamento, em síntese, de que é isento do imposto, condição cujo reconhecimento requer, por ser portador de moléstia grave, especificada em lei.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SÃO JOSÉ DO RIO PRETO/SP, competente para apreciar o pedido, inicialmente o deferiu em parte (fls. 20/22), mas, posteriormente reviu *ex officio* essa decisão para indeferi-lo integralmente, com o fundamento, em síntese, de que o Contribuinte apenas passou à condição de reformado a partir de 24 de junho de 2003, conforme documento de fls. 30 e que antes, desde 17 de setembro de 1994 estava na reserva. Anota que o benefício isencional, conforme referido no art. 6º, XIV da Lei nº 7.713, de 1988, alcança apenas os proventos de aposentadoria ou reforma. Portanto, os rendimentos recebidos não caracterizam proventos de reforma e, assim, não seriam alcançados pela isenção.

Irresignado com o indeferimento, o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade onde defende o direito à isenção, apesar de receber rendimentos decorrentes da reserva e não de reforma, sob o argumento de que aposentadoria, inatividade, reforma e reserva são conceitos semelhantes; que todas implicam na condição de inatividade. Mannciona jurisprudência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

A DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO/SP deferiu o pedido, confirmando a decisão da autoridade administrativa, com base nas seguintes considerações: que reserva e reforma são conceitos distintos, conforme definido na própria legislação; que a legislação que trata de outorga de isenção deve ser interpretada de forma restritiva, nos termos do art. 111 do CTN; que a situação da reserva remunerada não foi contemplada pela norma isentiva; que os acórdãos dos órgãos julgadores administrativos não se constituem normas complementares de que trata o art. 100 do CTN; que, portanto, a isenção só é devida a partir de junho de 2003, quando o Contribuinte passou à condição e reformado.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/02/2006 (fls. 58), o Contribuinte apresentou, em 08/03/2006, o recurso de fls. 59/62 onde contesta os fundamentos da decisão recorrida. Diz que esta se baseou apenas na interpretação literal do direito positivo, em detrimento da busca da justa interpretação. Argumenta que não pode ser prejudicado pelo fato de a Administração Pública Estadual não tê-lo reformado de ofício a partir do acometimento da moléstia. Aduz, ainda, que para a aplicação do art. 111 do CTN deve-se buscar entender o "espírito do legislador", que quando o homem assume o papel de julgador, aproxima-se de DEUS, e, portanto, deve analisar os fatos e circunstâncias sob a virtude da bondade, do Humano e da Justiça."

Interpreta que o legislador ao conceder a isenção tinha em mente favorecer os portadores de doenças graves, que teriam que fazer frente às despesas delas decorrentes.

Aduz, contestando fundamento da decisão recorrida de que as decisões administrativas são normas complementares, que entre as fontes do Direito, e que deve nortear o julgador, está a jurisprudência.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

VOTO VENCIDO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso de ofício preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.

Fundamentos

Como se vê, a solução do litígio depende da definição sobre se o benefício da isenção para rendimentos recebidos por portadores de moléstia grave alcança os proventos recebidos em decorrência de reserva remunerada.

Penso que não. O art. 6º XIV da Lei nº 7.713 de 1988 não deixa dúvidas quanto à delimitação do benefício fiscal aos proventos de aposentadoria ou reforma, *verbis*:

“Art. 6º Ficam isentos do Imposto sobre a Renda os seguintes rendimentos recebidos 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, (...) mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma;”

Ora, os institutos da reforma e da reserva remunerada são sabidamente distintos e a lei foi clara ao delimitar o benefício aos proventos da reforma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

Nem se diga que a lei referiu-se a reforma e aposentadoria querendo significar os proventos em geral da inatividade. Ainda que fosse possível emprestar tal interpretação ao texto do inciso XIV, acima transcrito, o que entendo não ser, em decorrência do que dispõe o art. 111, II, o inciso XV do mesmo art. 6º, que versa sobre a isenção recebida, aí sim, em decorrência da inatividade, por contribuinte que completarem 65 anos, foi expresso ao incluir os proventos da reserva remunerada, a saber:

“XV – os rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência complementar, até o valor de R\$ 1.164,00 (...) por mês, a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, sem prejuízo da parcela isenta na tabela de incidência mensal do imposto.”

É dizer, não se diga que a ausência da menção à reserva remunerada no inciso XIV decorreu do uso frouxo do legislador dos termos, querendo significar, contudo, os proventos em geral da inatividade.

No caso concreto, o ato que formalizou a reforma (fls. 25) é expresso ao delimitar a data inicial dessa nova condição, tendo, inclusive, referido ao momento a partir do qual o Contribuinte foi considerado impossibilitado de ter sua reserva revertida para o serviço ativo: 24/06/2003, a saber:

“...Reformado ex-officio, para fins de assentamentos, declaro que a inatividade do Cel, REs PM 30581-2 Aylton Ferraz da Silva, do CPI-5, a contar de 24JUN03 passa a ser considerada, na condição de Reformado, conforme o Laudo Médico Pericial, emitido pelo Dr. Noberto da Silva Mussi – CRM 41.963 – Secretaria Municipal de Saúde e Higiene da prefeitura Municipal de São José do Rio Preto, nos termos da letra “a”, inciso III do art. 29 do Decreto-1260/70, por ser portador de moléstia grave que impossibilita sua reversão ao serviço ativo da Corporação.”



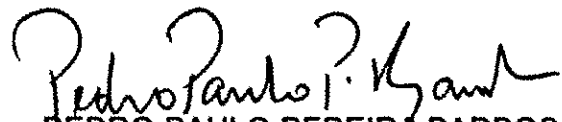
UNIDADE FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), 22 de setembro de 2006


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, permito-me divergir do seu entendimento.

Entende, o nobre relator, que os institutos da reforma e da reserva remunerada são sabidamente distinto e a lei foi clara ao delimitar o benefício aos proventos da reforma.

Entende, ainda, que não é crível que a lei referiu-se a reforma e aposentadoria querendo significar os proventos em geral da inatividade.

Com a devida vênia, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

Como visto, pretende o recorrente o deferimento do seu pedido de restituição dos valores relativos ao imposto de renda sobre os rendimentos percebidos no ano-calendário de 1998, alegando ser, nesse período, beneficiário da isenção, porquanto fora acometido de moléstia grave especificada no artigo 6 da Lei 7.713, 1988.

Assim, para o deslinde da questão, resta saber, tão-somente, se o contribuinte se enquadra nos requisitos do artigo 6º, inciso XIV da Lei nº 7.713, de 1988, para fins de reconhecimento de isenção do imposto de renda, no ano-calendário de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

A norma legal sobre a isenção do imposto de renda sobre proventos de aposentadoria por doença grave diz o seguinte:

Lei n.º 7.713, de 1988:

“Art. 6º - Ficam isentos do imposto de renda os seguintes 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, 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), síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma.”

Lei n.º 9.250, de 1995:

“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 n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com a redação dada pelo art. 47 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 1º O serviço médico oficial fixará o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle.

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

“RENDIMENTOS ISENTOS OU NÃO TRIBUTÁVEIS

Art. 39. Não entrarão no cálculo do rendimento bruto:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

(...).

Proventos de Aposentadoria por Doença Grave

XXXIII – os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que motivados 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)."

Instrução Normativa da SRF n.º 49, de 1989:

"Item 4 – Quando a doença for contraída após a concessão da aposentadoria, a conclusão da medicina especializada de que trata a letra" p" deverá ser reconhecida através do parecer ou laudo emitido por dois médicos especialistas na área respectiva ou por entidade médica oficial da União."

Parecer CST/SIPR n.º 960, de 1989:

"Item 5 – Não basta, portanto, a indicação da moléstia através da utilização do Código Internacional de Doenças (CID) apropriado ou qualquer outro meio que deixe de tornar inequívoca a sua identificação nominal. Não sendo esta coincidente com a terminologia empregada pelo legislador, o laudo deverá conter a afirmação de que a moléstia citada se enquadra no conceito daquela prevista na lei."

Instrução Normativa SRF nº 25, de 1996:

"Art. 5º Estão isentos ou não se sujeitam ao imposto de renda os seguintes rendimentos:

(...).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

XII – os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os recebidos 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, nefragia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida (AIDS) e fibrose cística (mucoviscidose);

(...).

§ 2º A isenção a que se refere o inciso XII se aplica aos rendimentos recebidos a partir:

- a) do mês da concessão da aposentadoria ou reforma;
- b) do mês da emissão do laudo pericial, emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, que reconhecer, se esta for contraída após a aposentadoria ou reforma.

Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10, de 1996:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista dúvidas suscitadas sobre a interpretação e aplicação do disposto no art. 5º, incisos XII e XXXV, e §§ 2º e 3º, da Instrução Normativa SRF nº 025/96, e no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 33/93,

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados, que:

I – a isenção a que se referem os incisos XII e XXXV do art. 5º da IN SRF nº 025/96 se aplica aos rendimentos recebidos a partir da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial;

II – é também isenta a complementação de pensão, paga por entidade de previdência privada, a beneficiário portador das doenças relacionadas no mencionado inciso XII, exceto as decorrentes de moléstia profissional.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

Conforme a legislação mencionada, estão isentos do imposto de renda os proventos de aposentadoria percebidos pelos portadores de moléstia grave, com base em conclusão da medicina especializada.

A isenção por moléstia grave, concedida aos rendimentos de aposentadoria ou reforma, limita-se aos casos de acidente em serviço e das doenças previstas em lei, com base em conclusão da medicina especializada. Para fazer jus à norma isencional, cabe ao requerente o ônus da prova de que sua situação está prevista na legislação tributária que trata do assunto.

Entendo, ainda, que na análise dos pedidos de isenção ou restituição do imposto de renda incidente sobre rendimentos auferidos por portador de moléstia grave, devem ser analisados todos os elementos de convicção constantes dos autos, tais como, informações, atestados e exames laboratoriais que comprovem o termo inicial da doença.

Visto isto, indiscutivelmente, o requerente era portador, a época referida, de moléstia grave (cardiopatia grave), prevista na legislação de regência para a concessão de isenção de imposto de renda. Entretanto, neste processo, a discussão vai além do fato de ser o requerente portador de moléstia grave, já que abrange militar que estava na situação de "transferido para reserva remunerada", que não deixa de ser, em última análise, um sinônimo de "aposentado", pois o militar nesta situação não se encontra mais no serviço ativo e somente em situações especiais é poderá ser feito à reversão de reserva remunerada para serviço ativo, conforme legislação abaixo mencionada.

Diz o Decreto-lei Estadual nº 260, de 29 de maio de 1970, entre outros, o seguinte:

"Art. 26 – Os Oficiais da reserva remunerada poderão ser revertidos ao serviço ativo, por ato do Governador:

I - em caso de guerra, de comoção intestina e de calamidade pública;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

II – por convocação da Justiça Militar;

III – para instauração de inquéritos policiais militares;

IV – para integrar comissões especiais ou exercer funções técnicas e especializadas, por tempo não superior a 12 (doze) meses e que não possam ser desempenhadas por Oficiais da ativa, por impedimento legal ou estatutário.

§ 1º - Os Oficiais convocados terão os direitos e deveres dos da ativa em igual situação hierárquica, e contarão como acréscimo esse tempo de serviço.

§ 2º - A convocação será precedida de inspeção médica.

(...).

Art. 29 – A reforma “ex-offício” será aplicada:

I – ao Oficial:

(...).

d) convocado na forma do artigo 26 e julgado inapto em inspeção de saúde

(...).

III – ao policial militar:

a) julgado inválido ou fisicamente incapaz, em caráter permanente, para o serviço ativo.”

Para fins de argumentação e traçar uma analogia entre militar na situação de reserva remunerada e os aposentados de forma genérica, e por tratar de situações idênticas, transcreve-se alguns trechos da Lei nº 6.880, de 9 de dezembro de 1980, que dispõe sobre o Estatuto dos Militares:

“Art. 3º - Os membros das Forças Armadas, em razão de sua destinação constitucional, formam uma categoria especial de servidores da Pátria e são denominados militares.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

§ 1º - Os militares encontram-se em uma das seguintes situações:

a) na ativa:

(...)

b) na inatividade:

I - os da reserva remunerada, quando pertençam à reserva das Forças Armadas e percebam remuneração da União, porém sujeitos, ainda, à prestação de serviço na ativa, mediante convocação ou mobilização;

II – os reformados, quando, tendo passado por uma das situações anteriores estejam dispensados, definitivamente, da prestação de serviço na ativa, mas continuem a perceber remuneração da União.

III - os da reserva remunerada, e excepcionalmente, os reformados, executando tarefa por tempo certo, segundo regulamentação para cada Força Armada.

(...)

Art. 4º São considerados reserva das Forças Armadas:

I - individualmente:

a) os militares da reserva remunerada; e

b) os demais cidadãos em condições de convocação ou de mobilização para a ativa;

II – no seu conjunto:

a) as Polícias Militares; e

b) os Corpos de Bombeiros Militares.

Art. 5º - A carreira militar é caracterizada por atividade continuada e inteiramente devotada às finalidades precípua das Forças Armadas, denominada atividade militar.

(...).

Art. 96 - A passagem do militar à situação de inatividade, mediante transferência para a reserva remunerada, se efetua:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

I - a pedido; e

II - ex-officio.

Parágrafo único. A transferência do militar para a reserva remunerada pode ser suspensa na vigência do estado de guerra, estado de sítio, estado de emergência ou em caso de mobilização.

Art. 97 - A transferência para a reserva remunerada, a pedido, será concedida, mediante requerimento, ao militar que contar, no mínimo 30 (trinta) anos de serviço.

(...)

Art. 98 - A transferência para a reserva remunerada, ex officio, verificar-se-á sempre que o militar incidir em um dos seguintes casos:

I - atingir as seguintes idades-limite:

II - completar o oficial-general 4 (...)

III - completar os seguintes tempos de serviço como oficial-general:

IV - ultrapassar o oficial 9 (cinco) anos de permanência no último posto da hierarquia de paz de seu Corpo, Quadro, (...)

(...).

Art. 104 - A passagem do militar à situação de inatividade, mediante reforma, se efetua:

I - a pedido; e

II - ex-officio.

Art. 105 - A reforma a pedido exclusivamente aplicada ao membros do Magistério Militar, se o dispuser a legislação específica da respectiva Força, somente poderá ser concedida àquele que contar mais de 30 (trinta) anos de serviço, dos quais 10 (dez), do mínimo, de tempo de Magistério Militar.

Art. 106 - A reforma, ex officio, será aplicada ao militar que:

I - atingir as seguintes idades-limite de permanência na reserva:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

- a) para Oficial-General, 68 (sessenta e oito) anos;
- b) para oficial Superior, inclusive membros do Magistério Militar, 64 (sessenta e quatro) anos;
- c) para Capitão-Tenente e oficial subalterno, 60 (sessenta anos); e
- d) para Praças, 56 (cinquenta e seis) anos.

II – for julgado incapaz, definitivamente, para o serviço ativo das Forças Armadas

(...) .

Art. 108 – A incapacidade definitiva pode sobrevir em consequência de:

I – ferimento recebido em campanha ou na manutenção da ordem pública;

(...).

V – tuberculose ativa, alienação mental, neoplasia maligna, cegueira, lepra, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, mal de Parkinson, pênfigo, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave e outras moléstias que a lei indicar com base nas conclusões da medicina especializadas.”;

Pela leitura dos dispositivos legais mencionados e da análise dos documentos contidos no processo, firmo entendimento de que o recorrente tem razão, já que comprovou que preenchia os requisitos necessários à isenção do imposto de renda sobre os proventos percebidos, oriundos de sua transferência para a inatividade.

Ora, qualquer interpretação que leve em conta tão somente à letra da lei, mas não o seu contexto, a finalidade da norma a se aplicar, está fadada a cometer equívocos. Com efeito, a um caso concreto aplica-se o ordenamento jurídico vigente inteiro, com os seus freios e contrapesos, de acordo com a razoabilidade que o caso concreto pede.

Há de se buscar, no caso em tela, a finalidade da norma isentiva. Parece-nos objetivar a proteção ou ressalva dos proventos daquele que se encontra inativo, seja militar ou civil, desde que portador de moléstia grave especificada em lei. Esses dois

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

requisitos são suficientes, sem necessidade de entrarmos numa discussão de termos técnicos, como, por exemplo, o da distinção entre reforma e reserva remunerada.

Aquela decisão, interpretando e aplicando tão-somente a literalidade da lei, houve por bem não acolher o pleito do contribuinte, não reconhecendo a isenção a que se refere o artigo 6º, inciso XIV da Lei nº 7.713, de 1988, para o período em que o recorrente se encontrava na reserva remunerada, manifestando-se que apenas faz jus àquele que passou para a inatividade mediante reforma.

Não obstante, entendo que o portador de moléstia grave faz jus à isenção por enquadrar-se na condição de aposentado.

Buscando a finalidade que norteia a norma isentiva, que inegavelmente visa proteger o portador de doença grave prevista em lei, constata-se que a reserva remunerada nada mais é que a aposentadoria a que se refere o dispositivo isencional acima transcrito.

Da citada legislação, pode-se verificar que, tanto a transferência para a Reserva Remunerada como a Reforma, podem ser efetuadas "a pedido" ou "ex-offício", sendo certo que, a reforma ex-offício, será aplicada ao militar que atingir determinadas idades-limite de permanência na reserva ou ser portador de doença grave que o incapacite para exercer a atividade militar. Além disso, se por ventura for convocado, dentro das situações previstas em lei, para integrar novamente o serviço ativo, o militar na reserva, portador de doença incapacitante, não poderá participar do serviço ativo e será automaticamente reformado.

Assim, é que o recorrente deveria ter sido reformado ex-offício na data em que foi constatado ser portador de cardiopatia grave, já que não poderia ser convocado para exercer atividade na ativa. Entretanto, não foi feito à transposição de reserva remunerada para a situação de reformado, que para mim, para fins tributários, é irrelevante, já que o termo transferência para inatividade (reserva remunerada ou reforma) tem o mesmo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

significado que aposentado, caso contrário seria uma norma tributária restritiva, não dando direitos iguais para situações iguais, pois a norma isentiva é para os portadores de moléstia grave prevista na lei, cujos rendimentos são oriundos de aposentadoria. O militar na reserva remunerada não exerce mais atividade militar é um aposentado no sentido amplo, que só perdera esta condição se estiver em perfeitas condições de saúde e se for caso excepcional de convocação, em situações especiais previstos na lei, para reversão ao serviço ativo e para que esta condição excepcional se realize deverá, antes de qualquer coisa, passar por uma junta médica para que seja verificado a sua situação de saúde.

Ora, o suplicante na situação que se encontrava em 01 de abril de 1996 (constatação de cardiopatia grave devidamente atestada), jamais voltaria a integrar o serviço ativo em circunstância alguma, pois seria considerado inapto para o serviço militar.

Não tenho dúvidas, de que o termo reserva remunerada, refere-se à aposentadoria de que trata o norma isencional, tendo recebido nomeação própria em face das peculiaridades dos membros das Forças Armadas e Forças Auxiliares.

Entendo, pois, que a simples negativa ao direito isencional em face da denominação de "reserva remunerada" não tira do contribuinte o direito à isenção em face de moléstia grave. Considerando-se, ainda, que a tipificação primeira, naquele Estatuto, enquadra a reserva remunerada a título de inatividade.

Da mesma forma, discordo daqueles que se filiam à tese de que quando a Lei nº 7.713, de 1988, no seu artigo 6º, inciso XIV quis falar, propositalmente, em proventos de reforma, e que esta norma estaria restringindo a isenção somente aos militares portadores de doença grave que fossem reformados, não entraria neste contexto os militares que estivessem na inatividade sob a condição de transferidos para reserva remunerada não importando os detalhes da situação individual de cada um, ou seja, só faz jus àqueles que estiverem na situação de reformado; apresentando como contraponto o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

inciso XV do artigo 6º da lei anteriormente citada, sob o argumento que neste inciso se fala em transferência para a reserva remunerada ou reforma.

Ora, é evidente que a redação do artigo 6º da Lei nº 7.713, de 1988, não poderia ser diferente, já que pela Lei 6.880, de 1980 (Estatuto dos Militares) os militares portadores de doença que incapacite para o exercício da função militar são reformados ex officio, independentemente de estar no serviço ativo ou estar na inatividade sob a condição de transferidos para reserva remunerada. Ou seja, em termos práticos o militar que esta na condição de transferido para inatividade (transferência para reserva remunerada) portador de doença que incapacite para o exercício de atividades inerentes das forças armadas, não poderá, mesmo que queira, retornar ao serviço ativo, deverá ser automaticamente reformado e não poderá mais ser convocado.

Ademais, o termo transferência para a reserva remunerada utilizado pelo inciso VX do artigo 6º da Lei nº 7.713, de 1988, se comparado ao conteúdo da Lei nº 6.880, de 09 de dezembro de 1980 (Estatuto dos Militares) é letra morta, já que somente abrangeria os oficiais-generais, pois estes são reformados ex officio aos 68 (sessenta e oito) anos, o restante, que representam a expressividade das forças armadas, são reformados ex officio com idades entre 56 (cinquenta e seis) anos e 64 (sessenta e quatro) anos.

Por fim, em especial neste processo, cabe tecer considerações sobre o prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributos e contribuições.

Não tenho dúvidas, que o prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos a maior ou indevidamente é sempre de 05 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem, em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito surge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

Entendo que, no caso do suplicante, o indébito surge da iniciativa unilateral do sujeito passivo calcado em situação fática não litigiosa. Sendo, que nestes casos o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário)

É sabido, que o imposto na fonte incide sobre os rendimentos auferidos por pessoas físicas no mês em que forem pagos ao beneficiário, considerando-se pagamento a entrega dos recursos, mesmo mediante crédito em instituição financeira em favor do beneficiário. Não é a data de recolhimento, pela fonte pagadora, do valor retido na fonte a data de extinção e sim a data em que a retenção foi efetuada (data do pagamento).

Sabe-se também, que o imposto de renda retido na fonte é tributo sujeito ao lançamento por homologação, que ocorre quando o contribuinte nos termos do caput do artigo 150 do CTN, por delegação da legislação fiscal, promove aquela atividade da autoridade administrativa de lançamento, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da extinção do crédito tributário.

Como se vê, na regra geral o prazo decadencial do direito à restituição de tributos e contribuições encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, ou seja, data do pagamento ou recolhimento indevido.

No caso dos autos é líquido é certo que já havia ocorrido à decadência do direito de pleitear a restituição, relativo aos meses de janeiro a setembro de 1998, já que segundo o art. 168, I, c/c o art. 165 I e II, ambos do Código Tributário Nacional, o direito de pleitear a restituição, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo do tributo indevido

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário.

Diz o Código Tributário Nacional:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I – o pagamento;

(...).

165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...).

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;”

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

“Art. 900. O direito de pleitear a restituição do imposto extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados:

I – da data do pagamento ou recolhimento indevido;”

Como se vê, com todo o respeito aos que pensam de forma diversa, entendo, que neste caso específico, o termo inicial é o momento da extinção do crédito tributário pelo pagamento. Sendo, que o pagamento dos meses de janeiro a setembro de 1998 e respectiva retenção, e, portanto, quitação do imposto de renda, ocorreram nos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

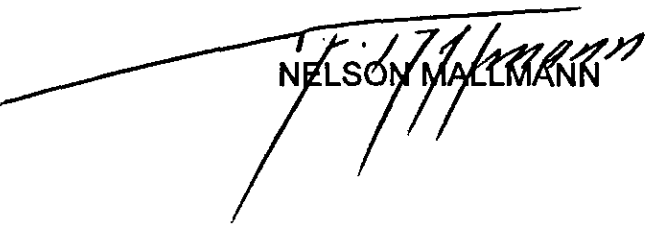
Processo nº. : 10850.002940/2003-37
Acórdão nº. : 104-21.932

primeiros dias do mês subsequente, na data da protocolização do pedido de restituição (28/10/03) já estava extinto o direito da contribuinte pleitear a restituição do imposto de renda na fonte referente àqueles rendimentos. Ou seja, já havia transcorrido o prazo de cinco anos previsto no artigo 168, inciso I do CTN.

Assim, tendo transcorrido entre a data da extinção do crédito tributário e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para que se proceda a restituição do imposto de renda retido na fonte, relativo aos meses de outubro a dezembro de 1998 e 13º salário, cujo valor a ser restituído será calculado pela autoridade executora do presente Acórdão.

Sala das Sessões - DF, em 22 de setembro de 2006.



NELSON MALLMANN