



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

Processo nº 10980.722462/2010-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.359 – 2ª Turma Especial
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria IRPF
Recorrente ELBA DE AQUINO GOMES - ESPÓLIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO DE RENDIMENTOS.

Uma vez considerado nos presentes autos a aplicação ampliada do conceito de laudo médico oficial, justamente em face da situação específica de falecimento do contribuinte, não há como acolher a pretensão da representante da contribuinte de considerar que os efeitos da isenção retroajam da data do diagnóstico da moléstia grave.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso nos termos do voto do redator designado. Vencido(s) o(s) Conselheiro(s) German Alejandro San Martín Fernández (relator) que dava provimento. Designado(a) para redigir o voto vencedor o (a) Conselheiro (a) Jaci de Assis Júnior.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández - Relator.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Junior, German Alejandro San Martín Fernández, Dayse Fernandes Leite e Carlos André Ribas de Melo.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, ano calendário 2008, lavrado em decorrência da omissão de rendimentos recebidos da Caixa de Previdência dos Funcionários do Banco do Brasil e da Universidade Federal do Paraná - UFPR, declarados como isentos (declaração de espólio).

De acordo com a fiscalização, os rendimentos recebidos e declarados como isentos, são tributáveis, pela falta de laudo médico oficial.

Apreciada a Impugnação, o lançamento foi julgado procedente, sob fundamento da ausência de comprovação da doença grave mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, conforme previsão do artigo 30 da Lei nº 9.250, de 1995 e pela legalidade da cobrança dos juros de mora.

Em Voluntário, a sucessora alega a impossibilidade de apresentação de laudo médico emitido por órgão oficial, nos termos o artigo 30 da Lei nº 9.250, de 1995, em razão do falecimento da contribuinte.

Era o de essencial a ser relatado.

Passo a decidir.

Voto Vencido

Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández, Relator

Presentes os pressupostos recursais exigidos pela legislação, conheço do recurso.

Trata-se de situação peculiar decorrente de Auto lavrado pela ausência de laudo oficial a comprovar ser a contribuinte portadora de moléstia grave, a amparar a desoneração dos rendimentos recebidos no ano-calendário 2008, em processo no qual a contribuinte, falecida, é representada pela sua sucessora em lançamento realizado após a morte da sucedida.

À fl. 4 do processo, há certidão de óbito, datada de dezembro de 2008, na qual se atesta como causa do falecimento, uma série de doenças, entre elas, Miocardiopatia e Neoplasia Maligna de Mama, moléstias estas relacionadas pela regra isencional da lei n. 9.250, artigo 30.

Logo, desnecessária qualquer discussão a respeito do período no qual a contribuinte contraiu a doença, atestado por documento oficial dotado de presunção de validade e veracidade. Isso porque, improvável que a contribuinte já não fosse portadora de tais enfermidades durante o ano de 2008, ou que estas tivessem sido apenas contraídas no mês ou imediatamente antes do falecimento.

O reconhecimento do atestado de óbito como documento oficial para isentar rendimentos recebidos em dezembro de 2008, torna incoerente o não reconhecimento do preceito isentivo para o restante do ano-calendário.

Apesar do artigo 111 do CTN impor à interpretação de preceitos isentivos, a literalidade, esta não pode levar a solução de casos concretos em desacordo com a finalidade do dispositivo legal, e em especial, ao princípio da isonomia, cuja consequência é da diferença de tratamento entre contribuintes que se encontram em situação equivalente.

É de recordar que a DIRF só é apresentada no ano seguinte ao do fato gerador, data na qual a contribuinte já havia falecido. Logo, ao contrário de contribuintes vivos, os já falecidos, por seus sucessores e por questões óbvias, não lhes é possível entregar laudos oficiais que atestem formalmente a data do início da doença, da forma como exigido pela literalidade da legislação em vigor.

Daí a necessidade de ampliar o conceito de laudo médico oficial, de sorte a incluir atestado de óbito no qual consta expressamente como *causa mortis* doença listada pela lei isentiva.

A jurisprudência, em casos pontuais, tem afastado a chamada interpretação literal a enunciados isentivos, em especial quando a ampliação do conceito legal vai ao encontro de princípios maiores, à exemplo do princípio da isonomia e da dignidade de pessoa humana. A seguir:

“ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. APOSENTADORIA POR TEMPO DE SERVIÇO. MOLÉSTIA GRAVE. CARDIOPATIA. ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 111, INCISO II, DO CTN. LEI N.4.506/64 (ART. 17, INCISO III). DECRETO N. 85.450/80. PRECEDENTES. 1. O art. 111 do CTN, que prescreve a interpretação literal da norma, não pode levar o aplicador do direito à absurda conclusão de que esteja ele impedido, no seu mister de apreciar e aplicar as normas de direito, de valer-se de uma equilibrada ponderação dos elementos lógico-sistemático, histórico e finalístico ou teleológico, os quais integram a moderna metodologia de interpretação das normas jurídicas. 2. O STJ firmou o entendimento de que a cardiopatia grave, nos termos do art. 17, inciso III, da Lei n. 4.506/64, importa na exclusão dos proventos de aposentadoria da tributação pelo Imposto de Renda, mesmo que a moléstia tenha sido contraída depois do ato de aposentadoria por tempo de serviço. 3. Recurso especial conhecido e não-provido. (REsp 192.531/RS, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17.02.2005, DJ 16.05.2005 p. 275)

...

“RECURSO ESPECIAL - ALÍNEA "A" - MANDADO DE SEGURANÇA - IPI - AQUISIÇÃO DE VEÍCULO POR PORTADORES DE DEFICIÊNCIA FÍSICA - ISENÇÃO - EXEGESE DO ARTIGO 1º, IV, DA LEI N. 8.989/95. A redação original do artigo 1º, IV, da Lei n. 8.989/95 estabelecia que estariam isentos do pagamento do IPI na aquisição de carros de

passa as "pessoas, que, em razão de serem portadoras de deficiência, não podem dirigir automóveis comuns". Com base nesse dispositivo, ao argumento de que deve ser feita a interpretação literal da lei tributária, conforme prevê o artigo 111 do CTN, não se conforma a Fazenda Nacional com a concessão do benefício ao recorrido, portador de atrofia muscular progressiva com diminuição acentuada de força nos membros inferiores e superiores, o que lhe torna incapacitado para a condução de veículo comum ou adaptado. A peculiaridade de que o veículo seja conduzido por terceira pessoa, que não o portador de deficiência física, não constitui óbice razoável ao gozo da isenção preconizada pela Lei n. n. 8.989/95, e, logicamente, não foi o intuito da lei. É de elemental inferência que a aprovação do mencionado ato normativo visa à inclusão social dos portadores de necessidades especiais, ou seja, facilitar-lhes a aquisição de veículo para sua locomoção. A fim de sanar qualquer dúvida quanto à feição humanitária do favor fiscal, foi editada a Lei n.º 10.690, de 10 de junho de 2003, que deu nova redação ao artigo 1º, IV, da Lei n. 8.989/95: "ficam isentos do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI os automóveis de passageiros de fabricação nacional" (...) "adquiridos por pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal". Recurso especial improvido." (REsp 523.971/MG, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 26.10.2004, DJ 28.03.2005 p. 239)

...

"DEFICIENTE FÍSICO IMPOSSIBILITADO DE DIRIGIR. AÇÃO AFIRMATIVA. LEI 8.989/95 ALTERADA PELA LEI Nº 10.754/2003. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEX MITIOR. 1. A ratio legis do benefício fiscal conferido aos deficientes físicos indicia que indeferir requerimento formulado com o fim de adquirir um veículo para que outrem o dirija, à míngua de condições de adaptá-lo, afronta ao fim colimado pelo legislador ao aprovar a norma visando facilitar a locomoção de pessoa portadora de deficiência física, possibilitando-lhe a aquisição de veículo para seu uso, independentemente do pagamento do IPI. Consectariamente, revela-se inaceitável privar a Recorrente de um benefício legal que coadjuva às suas razões finais a motivos humanitários, posto de sabença que os deficientes físicos enfrentam inúmeras dificuldades, tais como o preconceito, a discriminação, a comiseração exagerada, acesso ao mercado de trabalho, os obstáculos físicos, constatações que conduziram à consagração das denominadas ações afirmativas, como esta que se pretende empreender. 2. Consectário de um país que ostenta uma Carta Constitucional cujo preâmbulo promete a disseminação das desigualdades e a proteção à dignidade humana, promessas alçadas ao mesmo patamar da defesa da Federação e da República, é o de que não se pode admitir sejam os direitos individuais e sociais das pessoas portadoras de deficiência, relegados a um plano diverso daquele que o coloca na eminência das mais belas garantias constitucionais. 3. Essa investida legislativa no âmbito das desigualdades físicas corporifica uma das mais expressivas técnicas consubstanciadoras das denominadas ações afirmativas."

afirmativas". 4. Como de sabença, as ações afirmativas, fundadas em princípios legitimadores dos interesses humanos reabre o diálogo pós-positivista entre o direito e a ética, tornando efetivos os princípios constitucionais da isonomia e da proteção da dignidade da pessoa humana, cânones que remontam às mais antigas declarações Universais dos Direitos do Homem. Enfim, é a proteção da própria humanidade, centro que hoje ilumina o universo jurídico, após a tão decantada e aplaudida mudança de paradigmas do sistema jurídico, que abandonando a igualização dos direitos optou, axiologicamente, pela busca da justiça e pela pessoalização das situações consagradas na ordem jurídica. 5. Deveras, negar à pessoa portadora de deficiência física a política fiscal que consubstancia verdadeira positive action significa legitimar violenta afronta aos princípios da isonomia e da defesa da dignidade da pessoa humana. 6. O Estado soberano assegura por si ou por seus delegatários cumprir o postulado do acesso adequado às pessoas portadoras de deficiência. 7. Incumbe à legislação ordinária propiciar meios que atenuem a natural carência de oportunidades dos deficientes físicos. 8. In casu, prepondera o princípio da proteção aos deficientes, ante os desfavores sociais de que tais pessoas são vítimas. A fortiori, a problemática da integração social dos deficientes deve ser examinada prioritariamente, maxime porque os interesses sociais mais relevantes devem prevalecer sobre os interesses econômicos menos significantes. 9. Imperioso destacar que a Lei nº 8.989/95, com a nova redação dada pela Lei nº 10.754/2003, é mais abrangente e beneficia aquelas pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal e pela Lei nº 10.690, de 16.6.2003), vedando-se, conferir-lhes na solução de seus pleitos, interpretação deveras literal que conflite com as normas gerais, obstando a salutar retroatividade da lei mais benéfica. (Lex Mitior). 10. O CTN, por ter status de Lei Complementar, não distingue os casos de aplicabilidade da lei mais benéfica ao contribuinte, o que afasta a interpretação literal do art. 1º, § 1º, da Lei 8.989/95, incidindo a isenção de IPI com as alterações introduzidas pela novel Lei 10.754, de 31.10.2003, aos fatos futuros e pretéritos por força do princípio da retroatividade da lex mitior consagrado no art. 106 do CTN. 11. Deveras, o ordenamento jurídico, principalmente na era do pós-positivismo, assenta como técnica de aplicação do direito à luz do contexto social que: "Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum". (Art. 5º LICC) 12. Recurso especial provido para conceder à recorrente a isenção do IPI nos termos do art. 1º, § 1º, da Lei nº 8.989/95, com a novel redação dada pela Lei 10.754, de 31.10.2003, na aquisição de automóvel a ser dirigido, em seu prol, por outrem". (REsp 567.873/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10.02.2004, DJ 25.02.2004 p. 120)

Só assim se mantém a coerência do ordenamento jurídico e o prestígio a princípios maiores aplicáveis à atividade exegética de qualquer dispositivo legal.

Nesse sentido, Luciano Amaro:

“Não obstante se preceitue a interpretação literal nas matérias assinaladas, não pode o intérprete abandonar a preocupação com a exegese lógica, teleológica, histórica e sistemática dos preceitos legais que versem as matérias em causa.” AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2007.

E Almeida Júnior:

“Deve-se entender, por exemplo, o disposto no art.111 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que se interpretará “literalmente” a legislação tributária que disponha sobre “outorga de isenção”. Dele resulta somente uma proibição à analogia, e não uma impossibilidade de interpretação mais ampla”. ALMEIDA JÚNIOR, Fernando Osório. Interpretação Conforme a Constituição e Direito Tributário. São Paulo: Dialética, 2002, p.74.

Por fim, a 1ª Turma Especial desta 2ª Seção, Acórdão n. 2801-00.363, em 10/03/2010, em caso semelhante, acolheu laudos particulares apresentados pelo espólio, justamente pela razão da impossibilidade de apresentação de laudo oficial após o falecimento do contribuinte, a constituir prova impossível:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - EXERCÍCIO: 1999, 2000, 2001, 2002 E 2003. MOLÉSTIA GRAVE - PENSÃO - ISENÇÃO - É CONSIDERADO ISENTO DE IMPOSTO DE RENDA O RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO DE APOSENTADORIA POR PORTADOR DE NEOPLASIA MALIGNA, NOS TERMOS DO ART. 60, INCISO XIV, DA LEI Nº 7.713/88.

Ainda que o art. 30 da lei n.º 9.250/95 determine que, para o recebimento de tal benefício, é necessária a emissão de laudo pericial por meio de serviço médico oficial, tal norma não vincula o julgador, que é livre na apreciação das provas acostadas aos autos pelas partes litigantes. sendo assim, de acordo com o entendimento do julgador, esse pode, corroborado pelas provas dos autos, entender válidos laudos médicos expedidos por serviço médico particular, para fins de isenção do imposto de renda.. recurso provido. Publicado no DOU em: 16.09.2010.

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário interposto e no mérito lhe dou provimento.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández

Em que pesem as balizadas ponderações do ilustre Conselheiro Relator, permito-me discordar da conclusão do voto, vez que não verifico nos autos o atendimento às condições que permitam a isenção de rendimentos de aposentadoria percebidos por portadores de moléstia grave.

Nesse aspecto, ao contrário do que afirmou o eminente Conselheiro Relator, entendo necessária a discussão no que tange ao período no qual a contribuinte contraiu a doença, mesmo porque este representa requisito indispensável ao atendimento da isenção, nos termos assim expressos no art. 30 da Lei nº 9.250, de 1996:

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

Os incisos XVI e XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, aos quais se reportou o comando legal acima, dispõe:

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

[...]

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

[...]

XXI - os valores recebidos a título de pensão quando o beneficiário desse rendimento for portador das doenças relacionadas no inciso XIV deste artigo, exceto as decorrentes de moléstia profissional, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída após a concessão da pensão. (Incluído pela Lei nº 8.541, de 1992) (Vide Lei 9.250, de 1995)”

Regulamentando o assunto, a Instrução Normativa nº 25, de 1996, o art, 5º, inciso XII, § 2º, assim dispõe:

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

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, nefropatia 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 a moléstia, se esta for contraída após a aposentadoria ou reforma.

Portanto, a isenção regulamentada pelas normas em referência se aplica a partir da data do laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios que reconhecer a moléstia, quando esta é contraída após a aposentadoria ou reforma.

A questão controvertida nos presentes autos está relacionada ao fato de o contribuinte apresentar certidão de óbito, datado de 08/12/2008, fls. 04, o qual aponta como causa da morte doenças listadas pela lei isentiva, bem como diversos atestados médicos, fls. 05, 33, 34, 41 e 42, todos firmados no ano-calendário de 2010, atestando que o contribuinte faleceu em 2008, vítima de diversas moléstias. Também consta dos autos a segunda via do exame laboratorial de biópsia, datado de 05/12/2008, cujo diagnóstico registra: “1 e 2 CARCINOMA DUCTAL INVASOR”, fls. 06.

Conforme se observa das fls. 21 do Auto de Infração, abaixo transcrito, a data registrada na referida segunda via do exame de biópsia foi acatada pela autoridade lançadora como sendo aquele em que houve o reconhecimento da doença diagnosticada, razão pela qual o lançamento somente considerou isento os rendimentos auferidos pela contribuinte no mês de dezembro de 2008, nos termos a seguir transcritos:

“OMISSÃO DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS COM VINCULO, ATÉ O MÊS DE NOVEMBRO DE 2008, DE APOSENTADORIA E DE PENSÃO, EM DECORRÊNCIA DA COMPROVAÇÃO DA MOLÉSTIA GRAVE FOI EFETUADA POR DOCUMENTO DATADO DE 05/12/2008.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DA CAIXA DE PREVIDÊNCIA DOS FUNCIONÁRIOS DO BANCO DO BRASIL (R\$ 42.534,93) E DA UFPR (R\$ 2.756,51), NO TOTAL DE R\$ 45.291,44.”(grifei)

Percebe-se que a autoridade lançadora – diante da situação peculiar apresentada nos presentes autos na qual existe certidão de óbito que atesta ter sido as moléstias isentivas a “causa mortis” da contribuinte – já havia aplicado a interpretação ampliada do conceito de laudo médico oficial, em consonância com a jurisprudência e a doutrina mencionadas no voto proferido pelo eminente Conselheiro Relator.

Observe-se que, uma vez aplicado o conceito ampliado de laudo médico oficial ao caso concreto pela própria autoridade lançadora, do exame conjunto dos elementos juntados aos presentes autos, correto o lançamento que reconheceu a isenção dos rendimentos percebidos pela contribuinte tão somente a partir da data indicada no documento de fls. 06, ou seja, 05/12/2008.

Inexistindo nos documentos juntados aos autos indicação capaz de confirmar que as moléstias foram contraídas ou diagnosticadas na época em que a recorrente pretende retroagir os efeitos da isenção pleiteada, não há como reconhecer os efeitos desta sobre os rendimentos auferidos nos meses de janeiro a novembro de 2008, objeto de lançamento no Auto de Infração.

Portanto, uma vez considerado nos presentes autos a aplicação ampliada do conceito de laudo médico oficial, justamente em face da situação específica de falecimento do contribuinte, não há como acolher a pretensão da representante da contribuinte de considerar que os efeitos da isenção retroajam da data do diagnóstico da moléstia grave.

Isto posto, considerando as evidências dos autos, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior