



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

Processo nº 11080.000185/2009-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.985 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de fevereiro de 2019
Matéria IRPF. ISENÇÃO. MOLÉSTIA GRAVE.
Recorrente ARNO DIEDRICH
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

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.

PROVENTOS DE APOSENTADORIA POR MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Para ser beneficiado com o Instituto da Isenção, os rendimentos devem atender a dois pré-requisitos legais: ter a natureza de proventos de aposentadoria e o contribuinte ser portador de moléstia grave, discriminada em lei, reconhecido por Laudo Médico Pericial de Órgão Médico Oficial, sendo certo que, nos termos do inciso III, do § 2º, do art. 5º da IN SRF nº 15/2001, a isenção em análise se aplica aos rendimentos recebidos a partir da data em que a doença for contraída, quando identificada no laudo pericial.

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, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Maurício Nogueira Righetti, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 4ª Tuma da DRJ/POA, consubstanciada no Acórdão nº 10-25.694 (fls. 48), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

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

Através da Notificação de Lançamento foi apurado imposto suplementar no valor de R\$ 67.817,48, relativos ao exercício de 2006; em decorrência da omissão de rendimentos informados em DIRF para o CPF do interessado, da glosa da dedução indevida da Previdência Oficial e do imposto retido na fonte por falta de comprovação e não atendimento da intimação. A descrição dos fatos e a legislação infringida constam da referida Notificação. O total do crédito tributário é de R\$ 139.690,44.

Na impugnação, fls. 12/17, o contribuinte, através de seu procurador (fl. 18), alega que como Ex-Combatente da FEB percebe pensão especial do Comando do Exército e que tais rendimentos são isentos de tributação nos termos do art. 6º da Lei nº 7.713 de 1988.

Esclarece que, através da ação judicial (processo nº 2001.71.00.024367-7) a União Federal foi condenada a pagar o benefício da pensão especial de ex-combatente de forma acumulada com o benefício percebido como Sargento Reformado do Exército Brasileiro. Em decorrência percebeu o montante de R\$ 242.249,21 com o IRRF de R\$ 7.270,48, conforme comprovantes e guia de depósito ora juntados aos autos. Junta, também, a guia de pagamento dos honorários advocatícios no montante de R\$ 48.469,84.

Entende que o INSS forneceu o comprovante de rendimentos pagos e de retenção na fonte, informando indevidamente como rendimentos tributáveis o montante de R\$ 19.667,11.

Argumenta que por ser portador de Mal de Parkinson, atestado por austeros médicos da Junta Militar Oficial, os rendimentos percebidos desde o ano de 2003 foram considerados isentos de tributação, conforme comprovantes em anexo. Junta o atestado médico fornecido pela Dra. Sheila C. O. Martins e exames médicos.

Requer a tramitação prioritária do presente processo com base no Estatuto do Idoso (fl. 43). Junta os documentos de fls. 19/32

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação do contribuinte, nos termos do Acórdão 10-25.694 (fls. 48), cuja ementa reproduz-se a seguir:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2006

PENSAO ESPECIAL DE EX-COMBATENTE - ISENÇÃO

São isentos do imposto de renda somente as pensões e os proventos recebidos por ex-combatentes da Força Expedicionária Brasileira (FEB) concedidos por força do Decreto-Lei nº 8.794, de 23 de dezembro de 1946, do Decreto-Lei nº 8.795, de 23 de dezembro de 1946, da Lei nº 2.579 de 23 de agosto de 1955, e do art. 30 da Lei nº 4.242, de 17 de julho de 1963.

*PROVENTOS DE APOSENTADORIA POR MOLÉSTIA GRAVE.
ISENÇÃO.*

Para ser beneficiado com o Instituto da Isenção, os rendimentos devem atender a dois pré-requisitos legais: ter a natureza de proventos de aposentadoria e o contribuinte ser portador de moléstia grave, discriminada em lei, reconhecido por Laudo Médico Pericial de Órgão Médico Oficial.

Comprovado pelos documentos apresentados com a impugnação que a contribuinte faz jus a isenção por moléstia grave, no ano-calendário em questão, nos termos da legislação pertinente.

*RENDIMENTOS RECEBIDOS EM AÇÃO JUDICIAL
ACUMULADAMENTE*

O rendimento tributável bruto é o efetivamente recebido mais o imposto retido na fonte, deduzidos os honorários advocatícios pagos pelo contribuinte devidamente comprovados mediante documentação hábil e idônea.

*Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte*

Cientificado dessa decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 147, 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 das seguintes infrações à legislação tributária:

1) Dedução Indevida de Previdência Oficial

Conforme disposto no art. 73 do Decreto nº 3 000/99 RIR, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação. Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a intimação. Em decorrência do não atendimento da referida intimação, foi glosado o valor de R\$ 4.818,32 deduzido indevidamente a título de Contribuição à Previdência Oficial, por falta de comprovação.

2) Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica

Confrontando o valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica declarados, com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirf, para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 262.016,32, conforme relacionado abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto de Renda Retido (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 7.270,48.

Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Inform. em Dirf	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Inform. em Dirf	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
00.360.305/0001-04 - CAIXA ECONOMICA FEDERAL						
001.950.650-34	242.349,21	0,00	242.349,21	7.270,48	0,00	7.270,48
29.979.036/0001-40 - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL						
001.950.650-34	19.667,11	0,00	19.667,11	855,72	855,72	0,00

3) Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte

Em decorrência do não atendimento da intimação, foi glosado o valor de R\$ 7.270,48 indevidamente compensado a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), correspondente à diferença entre o valor declarado e o total de IRRF informado pelas fontes pagadoras em Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), para o titular e/ou dependentes, conforme discriminado abaixo:

Fonte Pagadora			
Beneficiário	IRRF Dirf	IRRF Declarado	IRRF Glosado
00.394.452/0533-04 - COMANDO DO EXERCITO			
001.950.650-34	0,00	7.270,48	7.270,48

No que tange ao Item 01 supra – Dedução Indevida de Previdência Oficial – a DRJ já reconheceu a improcedência da autuação neste particular, conforme excerto abaixo transcrito:

Através do documento em fl. 24 fica comprovada a contribuição a previdência oficial no valor de R\$ 4.818,32 devendo, portanto, ser restabelecida como dedução da base de cálculo.

Com relação aos Itens 02 e 03, que estão correlacionados, o Contribuinte sustenta, em síntese, fazer jus à isenção do IR, seja por ser portador de moléstia grave, seja por se tratar de ex-combatente da FEB com pensão especial.

Pois bem!!

Da Moléstia Grave

Quanto à alegação de que o Interessado faria jus a isenção do imposto de renda em razão de ser portador de moléstia grave, faz-se mister salientar que a isenção por moléstia grave encontra-se regulamentada pela Lei nº 7.713, de 1988, em seu artigo 6º, inciso XIV, com a redação dada pela Lei nº 11.052, de 29 de dezembro de 2004, nos termos abaixo:

“Art.6 (...)

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;”

A partir do ano-calendário de 1996, deve-se aplicar, para o reconhecimento de isenções, as disposições, sobre o assunto, trazidas pela Lei nº 9.250, de 26/12/1995. Vejamos, *in verbis*, o teor do artigo 30 da referida lei:

“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.”(g.n.)

A Instrução Normativa SRF nº 15, de 06 de fevereiro de 2001, ao normatizar o disposto no art. 6º, XIV, da Lei nº 7.713, de 1988, e alterações posteriores, assim esclarece:

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

(...)

XII - proventos de aposentadoria ou reforma motivadas por acidente em serviço e recebidos pelos portadores de moléstia (...)

1º A concessão das isenções de que tratam os incisos XII e XXXV, solicitada a partir de 1º de janeiro de 1996, só pode ser deferida se a doença houver sido reconhecida mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

§ 2º As isenções a que se referem os incisos XII e XXXV aplicam-se aos rendimentos recebidos a partir:

I - do mês da concessão da aposentadoria, reforma ou pensão, quando a doença for preexistente;

II - 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 concessão da aposentadoria, reforma ou pensão;

III - da data em que a doença for contraída, quando identificada no laudo pericial." (g.n.)

De acordo com o texto legal, depreende-se que há dois requisitos cumulativos indispensáveis à concessão da isenção. **Um reporta-se à natureza dos valores recebidos, que devem ser proventos de aposentadoria, pensão ou reforma, e o outro se relaciona com a existência da moléstia tipificada no texto legal**, sendo certo que, nos termos do inciso III, do § 2º, do art. 5º da IN SRF nº 15/2001, a isenção em análise se aplica aos rendimentos recebidos a partir da data em que a doença for contraída, quando identificada no laudo pericial.

No caso em análise, o documento emitido pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) em julho/2007 (fls. 28) é expresso ao informar a data do início da doença e, por conseguinte, do início da isenção, qual seja: 01/08/2006!

Como o presente PAF tem por objeto rendimentos recebidos no ano-calendário de 2005, não há que se falar em isenção pelo recebimento de proventos de aposentadoria por portador de moléstia grave.

Da Pensão Especial de Ex-Combatente da FEB

Neste ponto, aduz o Recorrente, como Ex-Combatente da FEB, percebe pensão especial do Comando do Exército e que tais rendimentos são isentos de tributação nos termos do art. 6º da Lei nº 7.713 de 1988.

Esclarece que, através da ação judicial (processo nº 2001.71.00.024367-7) a União Federal foi condenada a pagar o benefício da pensão especial de ex-combatente de forma acumulada com o benefício percebido como Sargento Reformado do Exército Brasileiro. Em decorrência percebeu o montante de R\$ 242.249,21 com o IRRF de R\$ 7.270,48, conforme comprovantes e guia de depósito ora juntados aos autos. Junta, também, a guia de pagamento dos honorários advocatícios no montante de R\$ 48.469,84.

Sobre o tema, convém ressaltar, de início, que o objeto da lide se resume à verificação da existência ou não do direito do 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.

No caso concreto, do excerto da sentença judicial colacionada aos autos (fls. 30 e 31), verifica-se que a pensão especial recebida pelo contribuinte, justamente em decorrência da referida demanda judicial, está embasada no art. 53, inc. II, do ADCT-CF/88, confira-se:

Vistos, etc.

ARNO DIEDRICH, já qualificado na inicial, ajuizou ação pelo rito ordinário em face da UNIÃO FEDERAL objetivando a condenação da demandada no pagamento cumulativo do benefício relativo à aposentadoria de 3º Sargento do Exército e de pensão especial de ex-combatente. Para tanto, alegou, em síntese, que é ex-combatente de guerra, tendo participado de operações bélicas na Itália durante a Segunda Guerra Mundial. Também é reformado do Exército Brasileiro como 3º Sargento. Nessa condição, foi obrigado a optar entre o recebimento de um de outro benefício. Entretanto, segundo o autor, teria direito ao recebimento de ambos os benefícios como previsto no artigo 53, II, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Citou jurisprudência do STF e do STJ favorável à sua tese.

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

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, conforme defendido pelo Recorrente, 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, o contribuinte não logrou demonstrar / comprovar que a pensão especial por ele percebida como 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.

Registre-se, pela sua importância, que, em razão da condenação da União ao pagamento do benefício de pensão especial de ex-combatente de forma cumulada com o benefício percebido como Sargento Reformado do Exército Brasileiro, foi publicada a Portaria nº 085 – DIP/PENSÕES, de 28 de abril de 2003, fazendo menção, apenas, ao já analisado art. 53 do ADCT-CF/88, *in verbis*:

PORTARIA Nº 085-DIP/PENSÕES, DE 28 DE ABRIL DE 2003

O DIRETOR DE INATIVOS E PENSIONISTAS, no uso da competência que lhe foi subdelegada pela Portaria nº 117-DGP, de 12 de dezembro de 2001, resolve:

CONCEDER, em caráter provisório, a pensão especial de que trata o inciso II do Art 53 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988, correspondente à pensão militar de segundo-tenente, cumulativamente com os proventos da reforma militar, ao terceiro-sargento reformado abaixo relacionado, a partir desta data, em cumprimento à Sentença deferida pelo Juiz da 6ª Vara Federal de Porto Alegre, nos autos do Ação de Rito Ordinário nº 2001.71.00.024367-7:

RM Nº NOME

3ª ARNO DIEDRICH

GEN BDA ANTONIO JOÃO MULATINHO MOISÉS

Processo nº 11080.000185/2009-72
Acórdão n.º **2402-006.985**

S2-C4T2
Fl. 106

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