



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

Processo nº 13018.720040/2015-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-002.921 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2016
Matéria ISENÇÃO POR MOLÉSTIA GRAVE
Recorrente MICHEL MULLER DE AZEVEDO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013

ISENÇÃO. LAUDO PERICIAL. REQUISITOS. SERVIÇO MÉDICO OFICIAL. MOLÉSTIA GRAVE. COMPROVAÇÃO.

Para efeito do reconhecimento das isenções de que tratam os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, sem prejuízo das demais exigências legais relativas à matéria, somente podem ser aceitos laudos periciais expedidos por instituições públicas, ou seja, instituídas e mantidas pelo Poder Público. Os laudos médicos expedidos por entidades privadas não atendem à exigência legal, não podendo ser aceitos, ainda que o atendimento decorra de contratos de gestão ou convênios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, CARLOS CÉSAR QUADROS PIERRE e ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ (Relatora). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro MÁRCIO DE LACERDA MARTINS (**Suplente convocado**).

Assinado digitalmente

EDUARDO TADEU FARAH - Presidente substituto.

Assinado digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/03/2016 por ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 28/

03/2016 por MARCIO DE LACERDA MARTINS, Assinado digitalmente em 29/03/2016 por EDUARDO TADEU FARAH,

Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ

Impresso em 18/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assinado digitalmente

MARCIO DE LACERDA MARTINS - Redator designado.

EDITADO EM: 17/03/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: EDUARDO TADEU FARAH (Presidente substituto), MARCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente Convocado), IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS (Suplente Convocada), CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, CARLOS CÉSAR PIERRE, ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ. Ausente, justificadamente, o Conselheiro HEITOR DE SOUZA LIMA JÚNIOR (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que negou provimento à impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Foi lavrada notificação de lançamento referente ao exercício de 2014, ano-calendário 2013, na qual foi constatada que os rendimentos do contribuinte foram indevidamente considerados isentos, em decorrência da não comprovação do acometimento de moléstia grave ou da sua condição de aposentada, pensionista ou reformada.

Inconformado com a notificação apresentada, o contribuinte protocolizou impugnação sustentando a existência do direito à isenção e apresentando documentos comprobatórios.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento à impugnação, restando mantida a notificação de lançamento em sua integralidade, com as seguintes considerações:

a) consoante motivação do lançamento, não é possível aferir se o documento apresentado (fls. 17) trata-se de laudo médico oficial, emitido por serviço médico das esferas Federal, Estadual, ou Municipal, conforme exigido pela legislação pertinente (§ 4º do art. 39 do Decreto nº 3.000, de 1999). Observe-se, ainda, que os demais documentos colacionados pela defesa, às fls. 18/23, além de não terem sido emitidos por serviço médico oficial, não atestam a condição de portador de nenhuma das moléstias graves especificadas em lei.

Posteriormente, dentro do lapso temporal legal, foi interposto recurso voluntário, no qual a contribuinte dispôs que foi devidamente anexado o laudo pericial, emitido pelo Serviço Municipal de Saúde de Guaporé/RS, com assinatura do Dr. Luis Carlos Maffaciolli, que é representante legal da empresa CLINIMED CLÍNICA MULTIPROFISSIONAL DE ATENÇÃO À SAÚDE S/C LTDA, contratada pela Associação Guaporé Pró-Saúde, considerando que, no município não constam médicos no quadro de servidores, uma vez que a saúde é prestada mediante contrato de gestão.

É o relatório.

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Cuida o presente lançamento de omissão de rendimentos tributáveis recebidos de Pessoa Jurídica indevidamente declarados como isentos ou não-tributáveis, em razão de o contribuinte não ter comprovado ser portador de moléstia considerada grave ou sua condição de aposentado, pensionista ou reformado, nos termos da legislação em vigor, para fins de isenção do imposto de renda.

Conforme relatado, a motivação do lançamento foi a impossibilidade de aferição do laudo pericial oficial, no que se refere a sua emissão pela esfera Federal, Estadual, ou Municipal, conforme exigido pela legislação pertinente (§ 4º do art. 39 do Decreto n.º 3.000, de 1999).

Além disso, a DRJ fundamentou sua decisão no sentido de que os demais laudos médicos colacionados aos autos não atestaram a condição do contribuinte de portador de moléstia grave especificada em lei.

Acerca da matéria, os incisos XIV e XXI, art. 6º, da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com redação dada pelas Leis n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, e n.º 11.052, de 29 de dezembro de 2004, assim determinam:

Art. 6. 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, 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.

Por sua vez, o art. 30 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, passou a veicular a exigência de que a moléstia fosse comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, nos termos a seguir:

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 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.

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

§ 2º Na relação das moléstias a que se refere o inciso XIV 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, fica incluída a fibrose cística (mucoviscidose).

Observa-se que a isenção por moléstia grave, quando estabelecida em 1988 pela Lei 7.713, não fazia referência quanto à forma de sua comprovação. Contudo, com a superveniência da Lei 9.250, em 1995, foi instituída forma específica para reconhecimento da moléstia pelas autoridades tributárias.

A partir da edição da mencionada lei, tornou-se indispensável a apresentação do laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Assim, a isenção sob análise requer a consideração do binômio: moléstia (grave) e natureza específica do rendimento (provenientes de aposentadoria, reforma ou pensão), sendo o laudo pericial oficial requisito objetivo para a demonstração da moléstia grave.

Cabe acrescentar que, sobre a isenção em questão, o CARF editou o Enunciado de Súmula nº 63, que assim dispõe:

“Súmula nº 63 – Para gozo de isenção do imposto de renda da pessoa física pelos portadores de moléstia grave, os rendimentos devem ser provenientes de aposentadoria, reforma, reserva remunerada ou pensão e a moléstia deve ser devidamente comprovada pro laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.”

Observando a legislação de regência, bem como a mencionada súmula, tem-se a seguinte jurisprudência desse Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2003

IRPF. PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento quando este obedeceu a todos os requisitos formais e materiais necessários para a sua validade.

ISENÇÃO. MOLÉSTIA GRAVE. SÚMULA Nº 63 DO CARF.

Conforme se denota do teor da Súmula Vinculante nº 63, havendo laudo médico pericial, elaborado por peritos oficiais, reconhecendo a moléstia grave a decorrendo o provento de pensão ou aposentadoria, faz jus o contribuinte à isenção do Imposto sobre a

Renda. Preliminar rejeitada e Recurso Provido. (CARF, 1ª Turma Especial, Acórdão n.º 2801002.428, de 15 de maio de 2012, Rel. Sandro Machado dos Reis.)

Quanto à caracterização da moléstia grave, verifica-se que o cerne da controvérsia é a validade do laudo pericial oficial apresentado pelo contribuinte, conforme o disposto na Notificação:

"Laudo Pericial sem a correta identificação do órgão público a que pertence.

Quanto aos médicos que assinam o laudo (Luis Carlos Maffacioli e Marisa Judith Bordin), não consta em DIRF vínculo empregatício direto com o município de Guaporé, no ano de 2011, sendo, inclusive, a médica Marisa Judith Bordin já aposentada pelo Município no ano de 2011."

Cumpre esclarecer, antes de adentrarmos na análise do laudo constante dos autos, que a interpretação mais razoável do disposto no art. 30 da Lei n.º 9.250 é a de que o laudo médico emitido por ente público autorizado é requisito formal necessário ao reconhecimento jurídico da doença, mas não é a única fonte apta a demonstrar elementos necessários a identificação da veracidade das informações dispostas pela contribuinte.

Verifica-se que as dúvidas referentes à oficialidade do laudo foram devidamente sanadas mediante a apresentação, posterior, pelo contribuinte, da Declaração emitida pela Prefeitura Municipal de Guaporé, documento anexo ao recurso, no qual consta que o Município não possui, em seu quadro, médicos concursados, tendo em vista o Contrato de Gestão celebrado entre este Município e a Associação Guaporé Pró-Saúde - AGRUPROSA, conforme cópia do contrato anexo.

Consta também da citada Declaração que, por meio do Contrato de Gestão, a associação Guaporé contrata empresas que disponibilizam os profissionais, como é o caso do Dr. Luis Carlos Maffacioli, que assinou o laudo em questão, de acordo com o contrato anexo.

Inferre-se, a partir da documentação apresentada (Declaração da Prefeitura, Contrato de Gestão, Contrato de Prestação de Serviços e Declaração da Associação Guaporé), que o laudo pericial é oriundo do serviço médico oficial do Município de Guaporé.

Cabe esclarecer que, apesar de os médicos contratados não serem servidores públicos municipais, estão imbuídos na prestação do serviço público, aptos a emitirem laudo pericial oficial, por se tratar de ato administrativo declaratório, que pode ser exteriorizado por Agentes da Administração Pública ou por seus delegatários.

Nesse sentido, acerca do conceito de ato administrativo, dispõe Carvalho Filho (CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 27 ed. 2014):

"Ato administrativo é a exteriorização da vontade de agentes da Administração Pública ou de seus delegatários, nessa condição, que, sob regime de direito público, vise à produção de efeitos jurídicos, com o fim de atender ao interesse público".

Elucida ainda Carvalho Filho que não são todas as pessoas que têm competência para praticar atos administrativos, nos seguintes termos:

"É necessário que o sujeito da manifestação volitiva esteja, de alguma forma, vinculado à administração Pública. Por esse motivo é que, no conceito, aludimos as duas categorias de sujeitos dos atos administrativos que são os agentes da Administração e os delegatários".

Os agentes delegatários, a seu turno, são aqueles que, embora não integrando a estrutura funcional da Administração Pública, receberam a incumbência de exercer, por delegação, função administrativa (função delegada). Resulta daí, por conseguinte, que, quando estiverem realmente no desempenho dessa função, tais pessoas estarão atuando na mesma condição dos agentes da administração, estando, desse modo, aptas à produção de atos administrativos. Então nesse caso, para exemplificar, os agentes de empresas concessionárias e permissionárias de serviços públicos, e também os de pessoas vinculadas formalmente à Administração, como serviços sociais autônomos (SESI, SENAI etc).

Avulta, por fim, assinalar que os atos administrativos oriundos de agentes delegatários, quando no exercício da função administrativa, são considerados atos de autoridade para fins de controle de legalidade por meio de ações específicas voltadas para atos estatais, como o mandado de segurança (art. 5º, LXIX, CF) e a ação popular (art. 5º, LXXIII, CF)."

Especificamente sobre o regime dos Contratos de Gestão, ensina o citado autor:

"Devidamente qualificadas, as organizações sociais celebram com o poder público o que a lei denominou de contratos de gestão, com o objetivo de formar a parceria necessária ao fomento e à execução das atividades já mencionadas. A despeito da denominação adotada, não há propriamente contrato nesse tipo de ajuste, mas sim verdadeiro convênio, pois que, embora sejam pactos bilaterais, não há contraposição de interesses que caracteriza os contratos em geral; há, isto sim, uma cooperação entre os pactuantes, visando a objetivos de interesses comuns."

Assim, depreende-se que o médico Dr. Luis Carlos Maffaciolli, apesar de não ter vínculo direto com o Município, como disposto na Notificação, estava, mediante Contrato de Gestão, na prestação do serviço público, que, no dizer de Helly Lopes Meireles "é todo aquele prestado pela Administração ou por seus delegados, sob normas e controles estatais, para satisfazer necessidades essenciais ou secundárias da coletividade, ou simples conveniências do Estado".

Dessa forma, conclui-se que o laudo pericial apresentado pelo contribuinte foi emitido por serviço médico oficial do Município de Guaporé, de modo que restou consignada a moléstia grave especificada em lei (alienação mental), com data expressa de início e consideração acerca da definitividade da doença, atendendo ao disposto no art. 30 da Lei n.º 9.250/95.

Diante desse contexto legal, fático e probatório, a interpretação que adequadamente atende aos fins almejados pela lei isentiva é a de que foi cumprido o requisito estabelecido pelo art. 30 da lei 9.250/95, com a devida comprovação da caracterização da moléstia grave (alienação mental), mediante o laudo pericial oficial e os demais elementos de prova consubstanciados aos autos.

Tal exegese atende aos preceitos inscritos no art. 2º, VI, da Lei n. 9.784/99, que impõe como obrigação à Administração Pública a observação da adequação entre meios e

fins, de modo a não criar obrigações mais onerosas aos administrados do que o necessário ao fim público a que se destina, nos seguintes termos:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;(...).

Portanto, demonstrada, de forma inequívoca, a caracterização da alienação mental; por meio do laudo médico oficial, da Declaração da Prefeitura de Guaporé, do Contrato de Gestão, do Contrato de Prestação de Serviços e da Declaração da Associação Guaporé; mostra-se evidente que foram disponibilizados pelo contribuinte os elementos necessários ao fim destinado.

Desse modo, atendido o requisito legal de apresentação do laudo pericial oficial e constatado que o contribuinte foi portador de moléstia grave, no decorrer do período no qual foram percebidos os rendimentos tidos por omitidos, não subsiste o gravame tributário.

Tais as razões expendidas, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Assinado digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora

Voto Vencedor

Permito-me discordar da Ilustre Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz quanto aos requisitos do laudo pericial exigidos por lei para que o Recorrente possa usufruir da isenção do imposto sobre a renda nos proventos auferidos.

Inicialmente, convém repetir aqui as prescrições dispostas no inciso XXXIII do art. 39 do Decreto nº 3000, de 1999 - RIR/1999, bem como no § 4º do mesmo artigo:

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

XXXIII – os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que motivadas 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);...

§4º Para o reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XXXI e XXXIII, a partir de 1º de janeiro de 1996, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, devendo ser fixado o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle (Lei nº 9.250, de 1995, art. 30 e §1º)."

Pelo que se depreende da análise o excerto legal, para fazer jus à isenção pleiteada é necessário que a moléstia grave esteja prevista em lei e que os rendimentos percebidos por portador dessas moléstias sejam oriundos de aposentadoria, pensão ou reforma, bem como a moléstia grave seja comprovada por meio de laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Neste ponto, reporto-me às orientações contidas na pergunta nº 265 do "Perguntas e Respostas IRPF/2014", disponível no sítio da Receita Federal do Brasil¹, que esclarece a matéria em análise, a saber:

"Entende-se por laudo pericial o documento emitido por médico legalmente habilitado ao exercício da profissão de medicina, integrante de serviço médico oficial da União, dos estados, do Distrito Federal ou dos municípios, independentemente de ser emitido por médico investido ou não na função de perito, observadas a legislação e as normas internas específicas de cada ente.

O laudo pericial deve conter, no mínimo, as seguintes informações: a) o órgão emissor; b) a qualificação do portador da moléstia; c) o diagnóstico da moléstia (descrição; CID-10; elementos que o fundamentaram; a data em que a pessoa física é

considerada portadora da moléstia grave, nos casos de constatação da existência da doença em período anterior à emissão do laudo); d) caso a moléstia seja passível de controle, o prazo de validade do laudo pericial ao fim do qual o portador de moléstia grave provavelmente esteja assintomático; e e) o nome completo, a assinatura, o nº de inscrição no Conselho Regional de Medicina (CRM), **o nº de registro no órgão público e a qualificação do(s) profissional(is) do serviço médico oficial responsável(is) pela emissão do laudo pericial.**

Para efeito do reconhecimento das isenções de que tratam os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, sem prejuízo das demais exigências legais relativas à matéria, **somente podem ser aceitos laudos periciais expedidos por instituições públicas, ou seja, instituídas e mantidas pelo Poder Público, independentemente da vinculação destas ao Sistema Único de Saúde (SUS). Os laudos médicos expedidos por entidades privadas não atendem à exigência legal, não podendo ser aceitos, ainda que o atendimento decorra de convênio referente ao SUS.**

A questão foi tema inclusive de súmula do CARF e se aplica plenamente à matéria em debate, a conferir: (grifei)

“Súmula nº 63 – Para gozo de isenção do imposto de renda da pessoa física pelos portadores de moléstia grave, os rendimentos devem ser provenientes de aposentadoria, reforma, reserva remunerada ou pensão e a moléstia deve ser devidamente comprovada pro laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.”

No caso concreto, constato que os laudos apresentados pelo Recorrente (fls. 17, 65 e 81) não foram emitidos por uma instituição pública, ou seja aquela instituída e mantida pelo Poder Público, e sim por uma associação (pessoa jurídica de direito privado), contratada para efetuar atendimento médico no município, decorrente de um contrato de gestão (fls. 68 a 76). Assim, não satisfazem as exigências legais.

Vale ressaltar que é facultado ao Interessado recorrer aos serviços médicos oficiais da União ou dos Estados, numa eventual carência de serviços médicos oficiais no seu Município e que a interpretação da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser literal, de acordo com o inciso II do artigo 111 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Na falta de comprovação na forma exigida pelo disposto no artigo 30 da Lei nº 9.250, de 1995, voto por negar provimento ao Recurso.

Assinado digitalmente
MARCIO DE LACERDA MARTINS