



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13821.720113/2019-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-004.675 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 21 de dezembro de 2022  
**Recorrente** JOAO SALVADOR GRECCO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2017

IRPF. PROVENTOS DE APOSENTADORIA. MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

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

Não restando comprovado o atendimento às exigências fiscais, impõe-se o não reconhecimento do direito à isenção do imposto de renda no caso concreto.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do artigo 150, inciso I, da CF/88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

## Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 55/61):

Trata-se de impugnação contra Notificação de Lançamento (fls. 32/37) em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente de procedimento de revisão da sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do exercício 2017 (fls. 40/46).

A autoridade lançadora apurou as seguintes infrações:

**a) omissão de rendimentos da fonte pagadora São Paulo Previdência SPPREV (CNPJ nº 09.041.213/0001-36) no valor de R\$ 122.662,14;**

**b) dedução indevida de previdência oficial, com glosa no valor de R\$ 764,99 da fonte pagadora São Paulo Previdência SPPREV, sendo alterado o montante declarado de R\$ 9.978,38 para R\$ 9.213,39; e**

**c) compensação indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre rendimentos indevidamente considerados como isentos por moléstia grave, com glosa no valor de R\$ 1.684,21 da fonte pagadora São Paulo Previdência SPPREV.**

A motivação para o lançamento da infração de omissão de rendimentos assim foi apresentada pela autoridade fiscal:

Incluído rendimento de aposentadoria como TRIBUTÁVEL. Moléstia grave diagnosticada em NOVENBRO de 2018. Contribuinte apresentou LAUDO MÉDICO, que não foi aceito. Intimamos o médico a apresentar exames que diagnosticaram o início da doença em JANEIRO de 2014. Atendendo à intimação, o médico NELSON AKIRA UMEKI esclareceu que examinou RNM de joelho (28/01/2014) e RX de coluna realizada em novembro/2018, DATA EM QUE FOI REALIZADO O DIAGNÓSTICO DE ESPONDILOARTROSE ANQUILOSANTE .

Em virtude deste lançamento, o saldo do Imposto de Renda a restituir ficou reduzido de R\$ 14.488,38 para zero.

Com a ciência da Notificação, por via postal, em 23/10/2019 (fl. 39), o Interessado apresentou impugnação (fls. 04/06) em 14/11/2019, através de seu procurador (procuração fl. 09), alegando, em síntese, que:

a) a autoridade lançadora ignora que a **espondiloartrose anquilosante** é uma doença progressiva e decorrente de sua atividade profissional de bombeiro;

b) a competência da atividade lançadora é examinar se a documentação apresentada atendia aos requisitos impostos pela lei, mas invadiu seara alheia, pressionando o médico, contrariando o disposto no parágrafo único do art. 197 do CTN e avançando sobre competência que não tem (conclusão médico-pericial);

c) é ilícita a prova levantada pela autoridade lançadora;

d) o valor glosado a título de dedução indevida de previdência oficial foi efetivamente retido; e

e) o IRRF glosado é referente ao décimo terceiro salário, que é acessório ao principal.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento que importou na redução do imposto a restituir declarado para zero, na forma do demonstrativo constante na autuação (fls. 32/37).

Cientificado da decisão em 26/01/2021 (fls. 82/83), o contribuinte, por procurador habilitado, em 19/02/2021 (fls. 89), ratifica o recurso voluntário parcial interposto em 24/10/2020 (fls. 64/69), onde repisa as alegações da peça impugnatória, no sentido de que é portador de moléstia grave, tipificada na legislação de regência, desde 28/01/2014, ao teor do laudo pericial acostado aos autos, documento oficial este que contém todos os requisitos exigidos pela legislação de regência, urgindo sua aceitação como documento hábil a comprovar o seu estado mórbido, devendo-se operar no processo administrativo o princípio da informalidade. Cita jurisprudência do CARF neste sentido. Requer, ao final, seja anulada a decisão recorrida, com o consequente reconhecimento da isenção fiscal a que faz jus.

Instruiu a peça recursal com os documentos de fls. 70/81.

Em 07/01/2021, peticionou ratificando o recurso interposto e pedindo o julgamento com prioridade, nos termos da Lei nº 10.741, de 01/10/2003 (Estatuto do Idoso) (fls. 86).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

### **Preliminares**

Não foram apresentadas alegações preliminares no presente recurso.

### **Mérito**

#### **Dos rendimentos isentos por moléstia grave – do não preenchimento dos requisitos legais:**

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício (R\$ 122.662,14) e a compensação indevida do IRRF sobre os rendimentos declarados como isentos por moléstia grave (R\$ 1.684,21), por pairar dúvida sobre a data lançada no laudo pericial emitido que atestou o termo inicial em que a doença (espondiloartrose anquilosante) constante do rol definido na lei foi contraída, buscando, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado.

Visando suprir o ônus que lhe competia, o Recorrente traz novamente aos autos, dentre outros e em especial, cópia pedido de isenção fiscal dirigido à fonte pagadora São Paulo Previdência - SPPREV e do laudo pericial emitido em 21/11/2018 (fls. 70 e 74).

Assim, passo ao cotejo dos documentos constantes dos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção do lançamento traçados na decisão recorrida (fls. 58/61):

O laudo pericial de fl. 12, emitido pelo Dr. Nelson Akira Umeki do Hospital Estadual de Mirandópolis em 21/11/2018, **atesta que o Interessado é portador desde janeiro de 2014 de espondiloartrose anquilosante (CID M45) e gonartrose (M17), apresentando limitação nos movimentos da coluna no eixo de flexão, extensão e rotação, além de estar acometido de doenças graves em joelhos.**

A espondilite anquilosante, também conhecida como espondiloartrite e, nas fases mais avançadas, **espondiloartrose anquilosante, é uma doença inflamatória crônica caracterizada por uma lesão na coluna** em que as vértebras fundem-se umas com as outras, resultando em sintomas como dificuldade para movimentar a coluna e dor que melhora ao movimentar-se, mas piora no repouso.

**Já a gonartrose, também conhecida como osteoartrose do joelho, se refere ao desgaste da cartilagem do joelho e não consta do rol de doenças definidas como moléstia grave para fins de isenção de Imposto de Renda.**

Uma vez que **a espondiloartrose anquilosante se trata de uma doença localizada na coluna vertebral e o único exame realizado em 2014 que foi apresentado no curso do procedimento fiscal ser referente aos joelhos, a autoridade fiscal intimou o médico responsável pela emissão do laudo pericial de forma a apurar uma possível imprecisão na informação do laudo pericial** (fl. 49).

Em resposta de fl. 52, o Dr. Nelson Akira Umeki esclareceu que os exames analisados no momento da elaboração do laudo pericial foram exclusivamente a ressonância magnética de joelho, datada de 28/01/2014 (fl. 51), **e um raio-X de coluna lombar de novembro de 2018, data em que foi realizado o diagnóstico de espondiloartrose anquilosante.**

Pela resposta de fl. 52, o próprio Dr. Nelson Akira Umeki **reconheceu que o diagnóstico de espondiloartrose anquilosante ocorreu em 2018, e não em 2014 como afirmado, erroneamente, no laudo pericial de fl. 12.** Segundo o próprio, o exame necessário para o diagnóstico de espondiloartrose anquilosante **é a radiografia de coluna lombar, que só foi realizado em 2018.** Em 2014, foi realizada apenas uma ressonância magnética de joelho, **que não é, segundo resposta do médico, um exame próprio para diagnosticar uma doença na coluna vertebral.**

Conclui-se que a moléstia diagnosticada pelo laudo de fl. 12 no Interessado desde janeiro de 2014 é a gonartrose, que não consta do rol de doenças previsto no art. 6º, inciso XIV da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1998. **Já a espondiloartrose anquilosante, segundo esclarecimentos do médico emissor na fl. 50, foi diagnosticada apenas em 2018.**

(...)

O Interessado alega que a competência da atividade lançadora seria exclusivamente de examinar se a documentação apresentada atendia aos requisitos impostos pela lei. Segundo ele, teria sido invadida seara alheia, avançando sobre competência que a autoridade fiscal não tem (conclusão médico-pericial).

A autoridade lançadora não questiona o mérito da avaliação médica realizada pelo Dr. Nelson Akira Umeki, mas apenas uma possível imprecisão na elaboração do laudo pericial. **Ressalte-se que o próprio médico, em resposta à intimação, esclareceu que o diagnóstico de espondiloartrose anquilosante ocorreu apenas em novembro de 2018, quando foi realizado o exame necessário para esta conclusão, no caso a radiografia de coluna lombar.** A resposta do médico simplesmente esclareceu uma imprecisão constante no laudo pericial de fl. 12, no caso o diagnóstico exclusivo da gonartrose retroativo a janeiro de 2014.

(...)

Uma vez o próprio médico emissor do laudo **ter retificado a sua informação quanto à data do diagnóstico da doença**, por força do art. 6º, § 4º, inciso I, alínea "b" da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, **a isenção do Interessado é válida apenas para rendimentos de aposentadoria, reforma ou pensão auferidos a partir do mês de novembro de 2018. Como a Notificação de Lançamento de fls. 32/37 se refere a fato gerador ocorrido no ano-calendário 2016, a isenção por moléstia grave não atinge estes rendimentos.**

(...)

Conclui-se que fica mantida a infração de omissão de rendimentos no valor de R\$ 122.662,14, por considerar como tributável a natureza dos rendimentos em questão (art. 30 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, combinado com art. 6º, § 4º, inciso I, alínea "b" da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014).

Em relação à compensação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) dos rendimentos indevidamente considerados como isentos por moléstia grave e dedução de previdência oficial, observa-se que as glosas realizadas são referentes à parcela do décimo terceiro salário dos rendimentos pagos pela fonte pagadora São Paulo Previdência SPPREV (Dirf de fl. 53).

A tributação do décimo terceiro salário assim é disciplinada pela Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

"Art. 7º Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda, poderão ser deduzidas:

I - a soma dos valores referidos no art. 6º, observada a vigência estabelecida no § 4º do mesmo artigo;

II - as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

III - as demais deduções admitidas na legislação em vigor, ressalvado o disposto no artigo seguinte.

(...)

Art. 16. O imposto de renda previsto no art. 26 da Lei nº 7.713, de 1988, incidente sobre o décimo terceiro salário art. 7º, VIII, da Constituição), será calculado de acordo com as seguintes normas:

I - não haverá retenção na fonte, pelo pagamento de antecipações;

II - será devido, sobre o valor integral, no mês de sua quitação;

III - a tributação ocorrerá exclusivamente na fonte e separadamente dos demais rendimentos do beneficiário;

IV serão admitidas as deduções autorizadas pelo art. 7º desta Lei, observada a vigência estabelecida no parágrafo único do mesmo artigo;"

Conclui-se, portanto, que o **décimo terceiro salário como um todo sofre a tributação exclusiva**. Isto significa dizer que o Imposto de Renda devido com base neste rendimento é calculado de forma separada dos demais rendimentos auferidos mês a mês ao longo do ano, já com a dedução da respectiva contribuição para a previdência oficial. O seu resultado é definitivo, ou seja, não é passível de alteração, compensação ou ajuste na declaração anual de rendimentos.

Por força do art. 16 da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, **uma vez que o resultado do imposto apurado é definitivo neste caso, o rendimento líquido do décimo terceiro, já descontado do imposto retido, deve ser declarado no campo próprio de "Rendimentos Sujeitos À Tributação Exclusiva", não se comunicando com o ajuste realizado com os rendimentos normalmente tributáveis recebidos ao longo do ano.**

Admitir a compensação do IRRF e a dedução da contribuição para a previdência oficial relativa ao décimo terceiro salário **significaria beneficiar duas vezes o contribuinte**

**pelo mesmo imposto retido e pela mesma dedução: a primeira com a compensação e a dedução própria sobre o décimo terceiro salário na tributação exclusiva e a segunda ao compensar este mesmo imposto e deduzir a contribuição da base de cálculo dos rendimentos tributáveis calculados na declaração de ajuste anual.**

Desta forma, deve ser mantida a glosa da contribuição para a previdência oficial de R\$ 764,99, bem como do valor de R\$ 1.684,21 indevidamente compensado a título de IRRF, com base nos argumentos acima descritos.

Como se pode perceber a DRJ/RJO indeferiu o pedido formulado, sob o fundamento de que não restou comprovada a moléstia no período notificado, tendo vista que o laudo pericial emitido, reconheceu a enfermidade tipificada na lei, da qual o contribuinte é portador, somente a partir de novembro de 2018, data em que foi diagnosticada a aludida doença, ao teor das informações prestadas pelo perito em resposta ao termo de intimação fiscal emitido (fls. 49/52).

Pois bem. Em que pese as razões trazidas, entendo que não há como prosperar a insurgência recursal.

De acordo com a legislação de regência, há sim dois requisitos cumulativos indispensáveis à concessão da isenção. Um reporta-se à natureza dos valores recebidos que devem ser proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, **que foi atendido** – isso porque tratam-se de rendimentos recebidos cuja reforma/inatividade ocorreu em 18/03/1996 (fls. 70) – e o outro se relaciona com a existência da moléstia tipificada no texto legal, **que não atendido** – uma vez que o laudo médico com informações retificadas pelo perito oficial, **mesmo reconhecendo a moléstia** (espondiloartrose anquilosante) é contundente ao afirmar que o Recorrente somente **faz jus a isenção do imposto de renda a partir de 11/2018** (fls. 52 e 74), sendo irrelevante demonstrar que o acometimento da outra enfermidade (goniartrose) tenha ocorrido em data pretérita, porquanto não prevista no rol de doenças definidas como moléstia grave para fins de isenção tributária, calhando na espécie a aplicação do inciso III do § 2º do art. 5º da IN SRF nº 15/2001, que remete o início da fruição do benefício fiscal para a data em que a doença tipificada no texto legal for contraída.

Assim sendo, levando-se em conta que norma que trata de isenção deve ser interpretada literalmente (art. 111, II do CTN), e considerando que o Recorrente teve seu pedido deferido e reconhecido somente **em 11/2018** (fls. 52 e 74), encontrando-se inativo desde **18/03/1996** (fls. 70), e o que está em análise é o benefício fiscal sobre os valores recebidos **no ano-calendário de 2016**, é de se concluir que os aludidos rendimentos **não** se encontravam isentos do imposto de renda, razão pela qual não há como reconhecer o direito à isenção pleiteada.

Quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, pois as decisões mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto