



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13964.720853/2015-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.822 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2020
Recorrente RENY CHECHETTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS CUMULATIVAMENTE. SÚMULA CARF Nº 63.

Para gozo da 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 por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF relativo ao ano-calendário 2010, constituído em decorrência da omissão de rendimentos indevidamente declarados como isentos e/ou não tributáveis diante da falta de comprovação da moléstia grave ou da condição de aposentado, pensionista ou reformado nos termos da legislação de regência (e-fls).

O contribuinte foi devidamente intimado da autuação e apresentou, tempestivamente, Impugnação de e-fls., alegando, em síntese, (i) que era portador de *miastenia grave* desde 1996, conforme se observava do laudo expedido por profissional médico, (ii) bem assim que em 2013 entrou de licença saúde por conta do agravamento da doença, de modo que o INSS acabou concedendo-lhe a aposentadoria por invalidez, sendo que a carta do benefício dispunha acerca da restituição do Imposto de Renda e, por fim, (iii) que o laudo pericial por meio do qual a moléstia restou comprovada atestando a paralisia irreversível e incapacitante havia sido emitido por médicos do SUS após a concessão da aposentadoria por invalidez, de modo que seu caso estaria enquadrado na legislação que previa a restituição do IR dos últimos cinco anos.

Com base em tais alegações, o contribuinte requereu a procedência da impugnação e, por conseguinte, que o débito fiscal fosse cancelado.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade de 1ª julgadora de 1ª instância pudesse apreciar a peça impugnatória e, aí, em Acórdão de e-fls., a 11ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro entendeu por julgá-la improcedente, conforme se pode verificar dos trechos abaixo transcritos:

“Isenção por Moléstia Grave

7. 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 (...)

[...]

8. 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, cabendo transcrever, nesse sentido, o artigo 30 da referida lei (...)

[...]

9. Por sua vez, a Instrução Normativa RFB nº 1500, de 29 de outubro de 2014 ao normatizar o disposto no art. 6º, XIV, da Lei nº 7.713, de 1988, e alterações posteriores (...).

[...]

10. 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 ou reforma, e o outro se relaciona com a existência da moléstia tipificada no texto legal, devidamente comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

11. Não há como interpretar de modo diferente, pois, de acordo com o estabelecido na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), a interpretação da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser literal.

12. De acordo com a descrição dos fatos às fls. 5, os rendimentos recebidos da fonte pagadora Banco do Brasil não é de aposentadoria.

[...]

14. Para comprovação da moléstia grave, foi juntada a certidão da Previdência Social da concessão de aposentadoria por invalidez a partir de 03/07/2015 (fls. 10) e o Laudo Pericial emitido pela Fundação Municipal de Saúde de 10/09/2015 (fls. 9).

15. Portanto, não foi cumprido um dos requisitos cumulativos indispensáveis à concessão da isenção, que é o fato da natureza dos rendimentos serem provenientes de aposentadoria. A aposentadoria se deu apenas em 2015.”

O contribuinte foi devidamente intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 07.07.2019 (e-fls.) e entendeu por presente Recurso Voluntário de e-fls., protocolado tempestivamente, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de logo, que o recorrente encontra-se por sustentar basicamente as seguintes alegações:

- (i) Que é portador de miastenia grave e aposentado por invalidez desde 2015, ano que isenção de IRPF foi concedida;
- (ii) Que havia solicitado a restituição do IR dos anos anteriores com fundamento na Lei nº 7.713/1998 e que tal pedido foi indeferido pela autoridade fiscal e julgadora; e
- (iii) Que a autoridade julgadora entendeu por indeferir o pedido com base na Instrução Normativa RFB nº 1500/2014, sendo que o pedido de restituição tem por objeto o exercício de 2011, de modo que a autoridade acabou utilizando legislação posterior de forma retroativa.

Com base em tais alegações, o recorrente solicita a restituição do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente ao ano-calendário de 2010.

Passemos, então, a examinar as alegações propriamente formuladas.

Da isenção do Imposto sobre a Renda por moléstia grave e dos requisitos legais para sua fruição

De início, verifique-se que a isenção por moléstia grave encontra-se prevista no artigo 6º, incisos XIV e XXI da Lei nº 7.713/1998, com redação dada pela Lei nº 11.052, de 29 de dezembro de 2004, cuja redação segue transcrita adiante:

“Lei nº 7.713/1998

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, 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; (Redação dada pela Lei nº 11.052, de 2004).

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).”

Com o advento da Lei nº 9.250 de 26 de dezembro de 1995, a comprovação da moléstia grave deveria ser atestada por meio de laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e Municípios. Confira-se:

“Lei nº 9.250/1995

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 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.”

Observe-se, ainda, que o artigo 39, incisos XXXI e XXXIII do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, vigente à época dos fatos aqui discutidos¹, também cuidou de regulamentar a isenção do Imposto de Renda sobre os rendimentos nas hipóteses em que o beneficiário seja portador de moléstia grave. O § 4º do referido artigo cuidou de dispor sobre a exigência da comprovação da moléstia por meio de laudo pericial emitido por médico oficial. Veja-se:

“Decreto nº 3.000/99

Pensionistas com Doença Grave

XXXI - os valores recebidos a título de pensão, quando o beneficiário desse rendimento for portador de doença relacionada no inciso XXXIII deste artigo, exceto a decorrente de moléstia profissional, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída após a concessão da pensão (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XXI, e Lei nº 8.541, de 1992, art. 47);

Proventos de Aposentadoria por Doença Grave

¹ Conforme dispõe o artigo 144 do Código Tributário Nacional, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

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 pode notar, a isenção do imposto de renda apenas será concedida aos possuidores de moléstia grave nas hipóteses em que os requisitos ali constantes sejam preenchidos cumulativamente. O primeiro requisito diz com a natureza dos valores recebidos que, nos termos da legislação, devem ser oriundos de aposentadoria ou reforma. Já o segundo requisito relaciona-se com a existência de moléstia grave tal qual prevista na lei, a qual, aliás, deverá ser devidamente comprovada através de laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A propósito, registre-se que o artigo 111, inciso II do Código Tributário Nacional dispõe que a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente. Confira-se:

“Lei nº 5.172/66

CAPÍTULO IV - Interpretação e Integração da Legislação Tributária

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção.”

Não obstante o artigo 111 do CTN estabeleça que as normas ali indicadas devem ser interpretadas literalmente, na verdade o próprio artigo não pode ser interpretado de maneira tal. É que a norma ali constante deve ser entendida simplesmente como uma recomendação ao intérprete das normas que indica no sentido de evitar, em relação aos assuntos de que elas tratam, a denominada integração. Em outras palavras, o que esse dispositivo normativo quer dizer é que nos assuntos ali referidos deve haver sempre uma norma expressa².

De todo modo, o que deve restar claro é que a norma jurídica prevista nos artigos 6º, incisos XIV e XXI da Lei nº 7.713/1998 e 39, incisos XXXI e XXXIII e parágrafo 4º do RIR/99 dispõem que a isenção de Imposto de Renda relativa aos supostos beneficiários

² MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional: Artigos 96 a 138. Vol. II. 2. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008, p. 247.

portadores de moléstia grave apenas será concedida se, e somente se, restarem preenchidos, cumulativamente, os requisitos ali estabelecidos.

É nesse sentido que tem se manifestado a jurisprudência deste Conselho Administrativo ao dispor que o gozo da isenção do imposto de renda pelos portadores de moléstia grave apenas deve ser concedido nos casos em que (i) os rendimentos são provenientes de aposentadoria, reforma ou pensão e desde que (ii) a moléstia seja devidamente comprovada por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, conforme se pode observar dos ementas transcritas abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2011

MOLÉSTIA GRAVE. SÚMULA CARF 63. LAUDO PERICIAL. DATA DE INÍCIO DA MOLÉSTIA GRAVE.

Para gozo da 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 grave deve ser devidamente comprovada por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Nos termos do § 5º, inciso III, do art. 39 do Decreto nº 3.000/99, a data de início da moléstia grave, para fins da isenção dos proventos de aposentadoria percebidos pelos portadores de moléstias graves, é aquela identificada em laudo pericial emitido por serviço médico oficial.

Recurso Voluntário Negado.

(Processo nº 13605.720286/2012-28. Acórdão nº 2202-003.987. Conselheiro Relator Martin da Silva Gesto. Sessão de 08.07.2017. Acórdão publicado em 12.07.2017).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2013

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS ISENÇÃO POR MOLÉSTIA GRAVE

Para o gozo da regra isentiva devem ser comprovados, cumulativamente (i) que os rendimentos sejam oriundos de aposentadoria, pensão ou reforma, (ii) que o contribuinte seja portador de moléstia grave prevista em lei e (iii) que a moléstia grave esteja comprovada por laudo médico oficial.”

(Processo nº 15463.720413/201618. Acórdão nº **2002-000.524**. Conselheiro Relator Thiago Duca Amoni. Sessão de 28.11.2018. Acórdão publicado em 17.01.2019).”
(grifei).

A título de complementação, acrescente-se, ainda, que esse entendimento acabou sendo encampado na Súmula CARF nº 63, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Súmula CARF nº 63

Para gozo da 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 por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.”

Na hipótese dos autos, observe-se que ainda que o recorrente tenha comprovado a condição de portador de *miastenia grave* (paralisia irreversível e incapacitante) através de laudo pericial emitido por Fundação Municipal de Saúde (e-fls.) e certidão da Previdência Social em que demonstra a concessão da aposentadoria por invalidez (e-fls.), o fato é que os rendimentos objeto da presente autuação, indicados pela autoridade fiscal na *Descrição dos fatos e Enquadramento Legal* de e-fls., foram recebidos da fonte pagadora Banco do Brasil e são provenientes do trabalho, de modo que, não sendo oriundos de aposentadoria, reforma ou pensão, deveriam ter sido declarados pelo recorrente como rendimentos tributáveis.

Aliás, note-se que foi nesse mesmo sentido que a autoridade julgadora de 1ª instância já havia se manifestado, conforme se pode observar dos trechos abaixo transcritos:

“10. 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 ou reforma, e o outro se relaciona com a existência da moléstia tipificada no texto legal, devidamente comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

[...]

12. De acordo com a descrição dos fatos às fls. 5, os rendimentos recebidos da fonte pagadora Banco do Brasil não é de aposentadoria.

[...]

14. Para comprovação da moléstia grave, foi juntada a certidão da Previdência Social da concessão de aposentadoria por invalidez a partir de 03/07/2015 (fls. 10) e o Laudo Pericial emitido pela Fundação Municipal de Saúde de 10/09/2015 (fls. 9).

15. Portanto, não foi cumprido um dos requisitos cumulativos indispensáveis à concessão da isenção, que é o fato da natureza dos rendimentos serem provenientes de aposentadoria. A aposentadoria se deu apenas em 2015.”

O que deve restar claro é que o recorrente não cumpriu o requisito de comprovar que os rendimentos objeto da presente autuação não são oriundos da aposentadoria, reforma ou pensão, nos termos do que dispõem os artigos 6º, incisos XIV e XXI da Lei nº 7.713/1998 e 39, incisos XXXI e XXXIII e parágrafo 4º do RIR/99, restando-se concluir, portanto, que as alegações tais quais formuladas não merecem prosperar.

Aliás, registre-se, ainda, que diferentemente do que restou alegado no sentido de que a autoridade não reconheceu a concessão da isenção por conta da moléstia grave com fundamento na Instrução Normativa RFB nº 1500/2014, a autuação deve ser mantida porque os rendimentos aqui discutidos foram recebidos da fonte pagadora Banco do Brasil e, portanto, foram provenientes do trabalho e não da aposentadoria, reforma ou pensão.

Por fim, note-se que este Conselho Administrativo tem por competência julgar os recursos de ofício e voluntários de decisão de 1ª instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)³, de modo que o pedido de restituição tal qual formulado extrapola a competência dessa

³ Cf. Portaria MF nº 343, de 09 de junho 2015. Anexo II. Art. 1º Compete aos órgãos julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) o julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

turma julgadora, uma vez que o litígio aqui analisado tem por objeto tão-somente a omissão de rendimentos indevidamente declarados como isentos e/ou não tributáveis diante da falta de comprovação da moléstia grave ou da condição de aposentado, pensionista ou reformado nos termos da legislação de regência.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega