



---

## Solução de Consulta nº 147 - Cosit

**Data** 29 de setembro de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**ISENÇÃO. AUXÍLIO-DOENÇA. INTERPRETAÇÃO LITERAL. INCABÍVEL PARA AUXÍLIO-DOENÇA.**

O auxílio-doença não se confunde com a licença para tratamento de saúde, incidindo sobre esta o IRPF, tendo em vista 1) não existir lei prevendo a concessão de isenção especificamente para este rendimento e 2) não ser possível interpretar o art. 48 da Lei nº 8.541, de 1992, de forma extensiva ou utilizar-se da analogia, com a intenção de abarcar o rendimento auferido por servidor licenciado para tratamento de saúde como sujeito à isenção, já que normas isentivas devem ser interpretadas de forma literal.

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** Constituição Federal, de 1988, art. 150, § 6º; Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 48; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, art. 39, XLII; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, arts. 111, 175 e 176; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 6º, XI.

## **Relatório**

A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito público interno, formula consulta à Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos abaixo:

*“1) Diante do exposto, formula-se esta consulta a fim de que seja esclarecido se a isenção de que trata o art. 48 da Lei nº 8.541/92 aplica-se ou não ao caso dos servidores públicos municipais vinculados ao RPPS-XX que se afastam por motivo de licença para tratamento de saúde durante a vigência da Lei municipal nº XXXX, já que a responsabilidade pelo custeio financeiro efetivo desse benefício é do Tesouro do Município, e não do RPPS-XX.”*

2. O município em questão afirma que até a entrada em vigor da Lei nº XXXX, em 2005, a licença para tratamento à saúde do servidor municipal era um benefício de natureza estatutária e custeada pelo Tesouro Municipal. A partir de 1º de outubro de 2005, quando a Lei

nº XXXX, de 2005, entrou em vigor, o referido benefício passou a ter caráter previdenciário, sendo custeado pelo Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos do Município. No entanto, a partir da publicação da Lei nº XXX, em 2011, a licença para tratamento de saúde, apesar de se manter no rol de benefícios previdenciários, passou a ser custeada efetivamente pelo Tesouro Municipal.

3. Informa que referido benefício possui sua execução orçamentária realizada pela Secretaria de Gestão Previdenciária. No entanto o ônus pelo custeio financeiro seria da municipalidade.

4. Cita o art. 48 da Lei nº 8.541, de 1992, que estabelece isenção do imposto sobre a renda da pessoa física para, dentre outros rendimentos, os provenientes de auxílio-doença pagos por previdência oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios ou pelas entidades de previdência privada e questiona se o valor efetivamente pago pelo tesouro municipal a servidor público por licença para tratamento de saúde durante a vigência da Lei nº XXXX, de 2011, seria isento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.

## Fundamentos

5. A Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988, estabelece em seu art. 150, § 6º, que somente é possível a concessão de subsídios, **isenção**, anistia ou remissão de impostos, taxas ou contribuições por meio de **lei específica**, que trate exclusivamente destas matérias ou do correspondente tributo.

*“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.”*

6. A isenção tributária configura uma forma de exclusão do crédito tributário que deve ser prevista em lei, a qual deve especificar as condições e requisitos exigidos para sua concessão, os tributos a que se aplica e o prazo, se for o caso, conforme arts. 175 e 176 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

*“Art. 175. Excluem o crédito tributário:*

*I - a isenção;*

*(...)*

*Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente.*

*Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.*

*Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.”*

7. Conforme art. 111, inciso II, do CTN, a legislação que trata de outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, não sendo possível ampliar, nem restringir o alcance de norma tributária isentiva.

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

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

*III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.”*

8. O art. 48 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, com redação dada pela Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, concedeu isenção do IRPF especificamente para os rendimentos decorrentes de seguro-desemprego, auxílio-natalidade, auxílio-doença, auxílio-funeral e auxílio-acidente, estabelecendo como condição para a isenção que estes benefícios fossem pagos pela previdência oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios ou pelas entidades de previdência privada.

*“Art. 48. Ficam isentos do imposto de renda os rendimentos percebidos pelas pessoas físicas decorrentes de seguro-desemprego, auxílio-natalidade, auxílio-doença, auxílio-funeral e auxílio-acidente, pagos pela previdência oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e pelas entidades de previdência privada. (Redação dada pela lei nº 9.250, de 1995)”*

9. O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), tratou da referida isenção no inciso XLII do art. 39, nos mesmos termos da Lei nº 8.541, de 1992.

*“Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:*

*(...)*

*XLII - os rendimentos percebidos pelas pessoas físicas decorrentes de seguro-desemprego, auxílio-natalidade, auxílio-doença, auxílio-funeral e auxílio-acidente, pagos pela previdência oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e pelas entidades de previdência privada (Lei nº 8.541, de 1992, art. 48, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 27);*

*(...)”*

10. A Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, que regulamenta as normas gerais de tributação relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas

Físicas, dispõe de forma semelhante acerca da isenção dos rendimentos decorrentes de auxílio-doença, conforme inciso XI do art. 6º.

*“Art. 6º São isentos ou não se sujeitam ao imposto sobre a renda, os seguintes rendimentos originários pagos por previdências:*

*(...)*

*XI - rendimentos percebidos pelas pessoas físicas decorrentes de seguro-desemprego, auxílio-natalidade, auxílio-doença, auxílio-funeral e auxílio-acidente, pagos pela previdência oficial da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios e pelas entidades de previdência complementar;*

*(...)”*

11. Apesar de haver semelhanças entre os benefícios de auxílio-doença e de licença para tratamento de saúde, já que ambos têm origem na incapacidade temporária para o trabalho em decorrência de problemas de saúde, deve-se avaliar as diferenças existentes entre os institutos.

12. O auxílio-doença, considerado isento pela legislação do IRPF, é um benefício previdenciário pago pelas previdências oficiais dos entes federativos ou por entidades de previdência privada. No caso do auxílio-doença pago pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), a legislação estabelece como condição necessária para sua concessão ao empregado que o segurado esteja incapacitado para o trabalho por mais de 15 dias consecutivos, enquanto para o contribuinte individual, o INSS paga o benefício desde o início da doença.

*Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991*

*“Art. 59. O auxílio-doença será devido ao segurado que, havendo cumprido, quando for o caso, o período de carência exigido nesta Lei, ficar incapacitado para o seu trabalho ou para a sua atividade habitual por mais de 15 (quinze) dias consecutivos.*

*Parágrafo único. Não será devido auxílio-doença ao segurado que se filiar ao Regime Geral de Previdência Social já portador da doença ou da lesão invocada como causa para o benefício, salvo quando a incapacidade sobrevier por motivo de progressão ou agravamento dessa doença ou lesão.*

*Art. 60. O auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)*

*(...)*

*§ 3º Durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral. (Redação Dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)*

*(...)*

*Art. 61. O auxílio-doença, inclusive o decorrente de acidente do trabalho, consistirá numa renda mensal correspondente a 91% (noventa e um por cento) do salário-de-benefício, observado o disposto na Seção III, especialmente no art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)”*

13. A licença para tratamento de saúde não possui natureza previdenciária, mas natureza salarial, correspondendo à remuneração paga pelo órgão como se o servidor estivesse em efetivo exercício para todos os efeitos, afirmação confirmada pelo estatuto dos servidores públicos vinculados à consulente, conforme art. 173 da Lei nº XXXX.

*“Art. 143 O servidor somente poderá permanecer em licença para tratamento de saúde por prazo superior a 24 (vinte e quatro) meses, se for considerado recuperável por junta médica do órgão municipal competente.*

*§ 1º Findo o biênio, o servidor será submetido a nova perícia.*

*§ 2º O servidor poderá ser imediatamente aposentado por invalidez, caso a junta médica do órgão municipal competente conclua pela irreversibilidade da moléstia e pela impossibilidade de sua permanência em atividade.*

(...)

*Art. 173 São considerados como de efetivo exercício os afastamentos decorrentes de:*

(...)

*VII - licença:*

(...)

*b) para tratamento de saúde, observado o limite estabelecido no art. 143;*

(...)

*d) por motivo de acidente em serviço ou doença profissional;*

(...)”

14. A Lei nº XXXXX estabelece que a licença para tratamento de saúde dos servidores vinculados ao município seria efetivamente custeada pelo Tesouro Municipal, conforme § 3º do art. 23 e art. 150 da referida lei.

*Art. 2º - O RPPS compreende os benefícios de aposentadoria, licença para tratamento de saúde e por motivo de acidente em serviço, abono família, licença maternidade, pensão por morte e auxílio-reclusão nos termos desta lei.*

(...)

*Art. 23 - O RPPS compreende os seguintes benefícios:*

*I - quanto ao segurado:*

(...)

*g) licença para tratamento de saúde e por motivo de acidente em serviço;*

(...)”

*§ 3º - Os benefícios constantes das alíneas “g”, “h” e “i” do inciso I e na alínea “b” do inciso II do caput deste artigo serão custeados pela administração direta, pelas entidades da administração indireta que possuem servidores ocupantes*

de cargo de provimento efetivo e pele Poder Legislativo do Município, conforme dispuser o regulamento.

(...)

*Art. 150 - Os benefícios de licença para tratamento de saúde e por motivo de acidente em serviço, abono família, licença-maternidade e auxílio-reclusão, previstos no art. 23 desta lei, serão custeados pelo RPPS, com ressarcimento do Tesouro Municipal.”*

15. Percebe-se, assim, que o recebimento de proventos em razão da concessão de licença para tratamento de saúde configura renda, constituindo hipótese de incidência do IRPF, existindo, no contexto legal atual, dois óbices à isenção do imposto sobre a renda quanto a estes rendimentos: 1) a inexistência de lei concedendo a referida isenção especificamente para os proventos relativos à licença para tratamento de saúde e 2) a impossibilidade de se ampliar o alcance da isenção prevista no art. 48 da Lei nº 8.541, de 1992, dirigida aos valores auferidos em decorrência de auxílio-doença pago pelas previdências oficiais ou privadas, já que as normas isentivas só podem ser interpretadas de forma literal.

16. A existência do Projeto de Lei do Senado nº 478, de 2013, cujo objetivo é alterar o art. 48 da Lei nº 8.541, de 1992, de modo a isentar do imposto sobre a renda da pessoa física a remuneração auferida pelo servidor público licenciado especificamente para tratamento de doenças graves, confirma o entendimento de que a redação atualmente em vigor do referido artigo não comporta, até o momento, os rendimentos relativos à licença para tratamento de saúde dentre as verbas sujeitas à isenção do IRPF.

PLS nº 478, de 2013

*“Art. 1º O art. 48 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*Art. 48. Ficam isentos do imposto de renda:*

*I – os rendimentos percebidos pelas pessoas físicas decorrentes de seguro-desemprego, auxílio-natalidade, auxílio-doença, auxílio-funeral e auxílio-acidente, pagos pela previdência oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e pelas entidades de previdência privada.*

*II – a remuneração percebida pelo servidor público licenciado para tratamento das doenças enunciadas no inciso XIV do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, e no § 2º do art. 30 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.”*

17. Esclareça-se, por fim, que o processo de consulta tem como objetivo a interpretação da legislação tributária, não se prestando a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consulente, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido na solução da consulta.

## Conclusão

Diante dos fundamentos apresentados, propõe-se solucionar a presente consulta, respondendo à consulente que o auxílio-doença não se confunde com a licença para tratamento de saúde, incidindo sobre esta o IRPF, tendo em vista 1) não existir lei prevendo a concessão de isenção especificamente a este rendimento e 2) não ser possível interpretar o art. 48 da Lei nº 8.541, de 1992, de forma extensiva ou utilizar-se da analogia, com a intenção de abarcar o referido rendimento, já que normas isentivas devem ser interpretadas de forma literal.

À consideração superior.

Assinado digitalmente  
Mirella Figueira Canguçu Pacheco  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente  
Milena Rebouças Nery Montalvão  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit05

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente  
Cláudia Lucia Pimentel Martins da Silva  
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Cotir.

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit