



Solução de Consulta nº 399 - Cosit

Data 5 de setembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF ISENÇÃO. AUXÍLIO-DOENÇA.

Os rendimentos relativos ao auxílio-doença, desde que se refiram a benefício de natureza previdenciária, efetivamente custeados pela previdência oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e pelas entidades de previdência privada estão isentos do imposto sobre a renda da pessoa física.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 48; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 39, inciso XLII; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), arts. 111, 175 e 176; Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, arts. 6º e 10.

Relatório

A consulente acima identificada, pessoa física, informa ser servidora pública municipal e formula consulta à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF).

2. Relata que em 2011 foi acometida por uma neoplasia maligna, o que teria acarretado seu afastamento temporário do trabalho, em virtude de incapacidade laborativa, recebendo, no período de 20/10/2011 e 31/07/2012 e entre os dias 15/08/2012 e 29/08/2012, benefício relativo ao auxílio-doença. Afirma que o benefício do auxílio-doença foi pago pelo Município entre os dias 20/10/2011 e 02/11/2011 e após esse período passou a ser suportado pelo Instituto de Seguridade dos Servidores do Município.

4. Entende que as verbas relativas ao auxílio-doença, recebidas em decorrência de neoplasia maligna, são isentas do IRPF e cita o art. 48 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, e o art. 39, inciso XLII, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999).

5. Declara que durante o período em que esteve afastada, recebendo o auxílio-doença, tanto o Município quanto o Instituto de Seguridade dos Servidores do Município efetuaram a retenção do imposto sobre a renda na fonte relativo ao referido benefício, não obedecendo, segundo entende, o disposto no art. 48 da Lei nº 8.541, de 1992, e o art. 39 do RIR/1999.

6. No entanto, argumenta ter identificado, no sítio da Receita Federal do Brasil, informação contrária ao seu entendimento na resposta ao questionamento 217 do Perguntas e Respostas relativo ao IRPF 2010:

“São isentos apenas os rendimentos recebidos por pessoa física residente no Brasil, portador de doença grave, relativos a proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, e suas respectivas complementações, ainda que de fonte situada no exterior. Tributam-se os demais rendimentos de outra natureza recebidos pelo contribuinte.”

7. Apresenta, então, os questionamentos a seguir:

“a) A peticionária ficou isenta do IR sobre os seus rendimentos decorrentes do pagamento do auxílio-doença entre os dias 20/10/2011 e 31/07/2012 e entre os dias 15/08/2012 e 29/08/2012?”

b) Caso a isenção seja aplicável, a peticionaria deverá retificar as suas declarações de imposto de renda para obter os valores que foram retidos e pagos indevidamente à Receita Federal do Brasil ou esse valor será repetido em dinheiro à ela “ex officio” como consequência dessa consulta?”

Fundamentos

8. O objetivo da consulta no âmbito da Receita Federal do Brasil é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública Federal dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado. A Solução de Consulta visa a esclarecer ambigüidade ou obscuridade acaso existentes na legislação e configura orientação oficial da RFB, produzindo efeitos legais de proteção ao contribuinte que a formula. No entanto, o processo de consulta deve seguir estrita observância das normas legais para ser considerado eficaz e produzir efeitos, nos termos dos arts. 46 e 52 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

*“Art. 46. O sujeito passivo poderá **formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária** aplicáveis a fato determinado.*

Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.

(...)

Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

I - em desacordo com os artigos 46 e 47;

(...)"

9. A Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, que regulamenta os procedimentos da consulta sobre interpretação da legislação tributária trata, em seu art. 18, dos casos de ineficácia. Conforme art. 1º da citada IN, a consulta deve versar especificamente sobre dúvida de interpretação de dispositivos relativos à legislação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Nos termos do art. 3º, §2º, inciso IV em conjunto com o art. 18, incisos I e II, não produz efeitos a consulta formulada sem a indicação dos dispositivos legais que originaram a dúvida de interpretação.

“Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

(...)

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

(...)

§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:

(...)

IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

(...)

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)"

10. Percebe-se que o questionamento “b” não se refere a dúvida de legislação tributária, mas à indagação acerca de procedimentos relativos à restituição tributária, devendo, desse modo, ser considerada ineficaz a consulta quanto a esta parte, não produzindo efeitos, nos termos do art. 1º e do inciso XIV do art. 18 da IN RFB n.º 1.396, de 2013.

11. No entanto, importa esclarecer que no sítio da RFB constam esclarecimentos acerca do procedimento de restituição de valores à pessoa física¹.

12. Quanto ao questionamento “a”, inicia-se o esclarecimento da dúvida apresentada informando à consulente que 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 do Código Tributário Nacional (CTN), a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

“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.”

13. 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.”

14. O art. 48 da Lei nº 8.541, de 1992, com redação dada pela Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, concedeu isenção do IRPF relativa ao auxílio-doença, nos termos abaixo:

“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)”

15. O RIR/1999 tratou da referida isenção no inciso XLII do art. 39, nos mesmos termos da Lei nº 8.541, de 1992.

¹ <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/restituicao-ressarcimento-reembolso-e-compensacao/restituicao/irpf>
<https://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/restituicao-ressarcimento-reembolso-e-compensacao/restituicao/irpf/orientacoes-gerais>

“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 n.º 8.541, de 1992, art. 48, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 27);*

(...)”

16. O Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, que regulamenta a Previdência Social, dispõe acerca dos regimes próprios de previdência social em seus arts. 6º e 10:

“Art. 6º A previdência social compreende:

I - o Regime Geral de Previdência Social; e

II - os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos e dos militares.

(...)

Art. 10. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, Estado, Distrito Federal ou Município, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado neste Regulamento, desde que amparados por regime próprio de previdência social. (Redação dada pelo Decreto n.º 3.265, de 1999)

(...)

§ 3º Entende-se por regime próprio de previdência social o que assegura pelo menos as aposentadorias e pensão por morte previstas no art. 40 da Constituição Federal. (Redação dada pelo Decreto n.º 3.452, de 2000)”

17. Ou seja, restou estabelecido em lei a isenção dos rendimentos relativos ao auxílio-doença, desde que se refira a um benefício de natureza previdenciária, pago pela previdência oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e pelas entidades de previdência privada.

18. Estando os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos e dos militares compreendidos na previdência social oficial, pode-se afirmar que o referido dispositivo legal também estabeleceu a isenção para o **auxílio-doença pago** a servidor público **pela previdência oficial dos entes federados**, dentre eles o auxílio-doença custeado pela previdência oficial dos servidores do município ao qual a consulente se refere.

19. A contrario sensu, pode-se afirmar que o auxílio-doença pago pelo Tesouro Municipal ou qualquer outra fonte pagadora que não a previdência oficial ou entidade de previdência privada **não** se enquadra nos critérios estabelecidos em lei para a isenção, estando, dessa forma, sujeito à incidência tributária.

20. Lei Complementar do município ao qual a consulente está vinculada, em vigor à época dos fatos, esclarecia que o auxílio-doença pago pelo Instituto de Seguridade dos Servidores do Município seria devido ao servidor **a partir do décimo sexto dia de**

afastamento da atividade por motivo de doença, acidente de trabalho ou acidente de qualquer natureza, consistindo numa renda mensal correspondente a 91% do vencimento do cargo efetivo do servidor, acrescido das vantagens pecuniárias permanentes estabelecidas em Lei, e que **durante os primeiros quinze dias consecutivos de afastamento, a Administração Pública Municipal seria responsável por pagar ao servidor seu salário integral**. Consta na referida Lei que caso o servidor não tivesse cumprido o período de carência de 12 contribuições mensais, teria o benefício de auxílio-doença custeado pela Administração Pública Municipal até o seu cumprimento, exceto nos casos de acidente de trabalho e doença profissional ou do trabalho, quando o Instituto de Seguridade dos Servidores do Município arcaria, mesmo sem a carência cumprida.

21. Verifica-se, assim, que o salário pago pela **Administração Pública** do município nos primeiros 15 dias de afastamento por motivo de doença ou acidente, ou quando do não cumprimento do período de carência pelo servidor, não se enquadra na norma isentiva prevista no art. 48 da Lei nº 8.541, de 1992.

22. Importante ressaltar que não há a suposta contradição alegada pela interessada em relação à pergunta 217 supracitada (item 6), pois esta se refere aos casos de rendimentos recebidos por portador de moléstia grave relativos a proventos de aposentadoria, reforma ou pensão.

23. No que se refere aos rendimentos relativos ao auxílio-doença, a resposta ao questionamento nº 234 do Perguntas e Respostas relativos ao IRPF exercício 2016, presente no sítio da Receita Federal do Brasil², esclarece a situação disposta anteriormente:

“AUXÍLIOS, PRÊMIO ASSIDUIDADE E COMPLEMENTAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

234 — São tributáveis os valores ressarcidos ou pagos pelas empresas a título de complementação de rendimento, tais como seguro-desemprego, auxílio-creche, auxílio-doença, auxílio-funeral, auxílio pré-escolar, prêmio assiduidade, gratificações por quebra de caixa, indenização adicional por acidente de trabalho etc.?

Sim. Esses valores são tributáveis na fonte e na declaração de ajuste.

São isentos apenas os rendimentos pagos pela previdência oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ainda que pagos pelo empregador por força de convênios com órgãos previdenciários, e pelas entidades de previdência complementar, decorrentes de seguro-desemprego, auxílio-natalidade, auxílio-doença, auxílio-funeral e auxílio-acidente.

(...)”

24. Dessa forma, cumpre esclarecer à consulente que apenas as parcelas do auxílio-doença **custeadas pela previdência oficial do município** estariam abrangidas pela isenção do IRPF contida no art. 48 da Lei nº 8.541, de 1992.

25. De modo a esclarecer possíveis dúvidas quanto ao tratamento tributário dado ao rendimento auferido por servidor público em gozo de **licença para tratamento de saúde**,

² <http://idg.receita.fazenda.gov.br/interface/cidadao/irpf/2016/perguntao/irpf2016perguntao.pdf>

deve-se informar acerca da existência da Solução de Consulta Cosit n.º 147, de 29 de setembro de 2016, a qual esclarece 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 para este rendimento e 2) não ser possível interpretar o art. 48 da Lei n.º 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.”** Convém ressaltar que o referido entendimento, a partir da publicação da SC n.º 147, de 2016, possui efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 9º da IN RFB n.º 1.396, de 2013.

“Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.”(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1434, de 30 de dezembro de 2013)

26. 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 efetivamente custeado pela previdência oficial do Município está abarcado pela isenção do imposto sobre a renda da pessoa física prevista no art. 48 da Lei n.º 8.541, de 1992.

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 Lúcia 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