



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cos  
Fls.

---

## Solução de Consulta nº 51 - Cosit

**Data** 25 de fevereiro de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

São isentos de imposto sobre a renda os proventos de aposentadoria ou pensão recebidos por portador de doença grave especificada em lei, quais sejam: 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 laudo expedido por serviço médico público de saúde.

Os valores pagos a título de pensão são isentos a partir de quando a alienação mental foi diagnosticada, conforme laudo.

Os valores pagos à pensionista, que não forem efetuados a título de pensão serão tributados na fonte e/ ou na Declaração de Ajuste Anual, conforme a natureza dos respectivos rendimentos.

Os valores referentes à Parcela Autônoma de Equivalência (PAE) pagos ao cônjuge supérstite depois de finalizada a partilha, não se enquadram como herança. Tais valores devem seguir as regras de tributação próprias decorrentes da natureza de tais rendimentos.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), arts. 43, incisos I e II e 111; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 6º, incisos XIV e XXI; Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 10 e 35; Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, arts. 2º, inciso I, 7º, incisos I e II, 8º e 20; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 6º, incisos II e III e o § 4º.

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.**

É ineficaz a consulta formulada na parte em que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida.

**Dispositivos Legais:** IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, inciso II.

## Relatório

O Tribunal de Contas, consulente, dirige à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) consulta sobre interpretação da legislação tributária federal referente ao imposto sobre a renda pessoa física, na qual descreve cenário relacionado a processo administrativo protocolado naquela Corte de Contas, no qual é solicitada isenção do imposto sobre a renda relativo a pensão, referenciando o art. 6º, inciso XXI, da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

2. Segundo o consulente, a requerente apresentou laudo pericial de isenção do Imposto sobre a Renda, emitido em 15.09.2016, pela Coordenadoria de Perícias Médicas, tendo seu início a partir de abril de 2011. Segundo o laudo, a solicitante é portadora de alienação mental.

3. De posse do laudo, a autora do processo administrativo alegou que não mais devia haver retenção de imposto sobre a renda, requerendo a devolução de importância informada naquele processo, que teria sido paga a título de Parcela Autônoma de Equivalência (PAE), apresentando o Laudo em 28/10/2016.

4. Esclarece o consulente que a PAE é um direito reconhecido aos membros daquela Corte de Contas por meio de resoluções, tratando-se de verba retroativa relativa ao auxílio-moradia, tendo por fundamento o princípio da isonomia e a equivalência de remuneração entre os membros dos poderes da Administração Pública.

5. Enfatiza o consulente que o processo de inventário do ex-conselheiro de que trata a presente consulta ainda não se encerrou e que os pagamentos efetuados a título de PAE são realizados em uma conta judicial e que a autora do processo administrativo é única herdeira do espólio em questão.

6. O TCE consulente diferencia os rendimentos pagos em função do falecimento do ex-conselheiro, descrevendo-os e ressaltando "... cabe diferenciar duas qualidades da viúva do ex- conselheiro:

- no que se refere aos pagamentos de pensão, é inquestionavelmente pensionista;

- contudo, no que tange aos pagamentos da PAE, tendo em vista que o espólio não foi encerrado, é questionável a sua qualidade de pensionista, já que se pode interpretar que, na verdade, se trata de situação de herança, sendo que a viúva seria herdeira, e não pensionista."

7. Por fim, formula os seguintes questionamentos quanto à Consulta:

“1) Considerando a qualidade de pensionista da requerente, entende-se, inicialmente, que se deve efetuar a retenção do Imposto de renda relativo aos pagamentos de pensão propriamente dita, com fulcro no art. 6º, XXI, da Lei nº 7.713/1988. No website da Receita Federal, apresenta-se informação de que o laudo deve ser emitido, preferencialmente, pelo serviço médico oficial da fonte pagadora e, assim, o imposto já deixa de ser retido em fonte (<https://idg.receita.fazenda.gov.br/orientação/tributaria/isenções/isencao-do-irpf-para-portadores-de-molestia-grave>). Está correto o entendimento de que essa retenção já deveria ser feita, de ofício, pelo Tribunal de Contas do Estado [XXX]? Em outras palavras, não há necessidade de a interessada ingressar com processo administrativo junto à Receita Federal do Brasil solicitando este Benefício?

2) Considerando que o espólio não foi finalizado e o valor pago a título de PAE é feito em conta judicial, deve-se considerar tal verba como pensão ou herança? Se tal situação for considerada como herança, questiona-se se pode haver interpretação extensiva do art. 6º, XXI, para o fim de considerar como pensão a verba recebida pela herdeira a título de PAE e, conseqüentemente, aplicar o dispositivo, isentando a viúva, nos pagamentos futuros, do imposto de renda referente a essa verba.

3) Caso seja dada como resposta ao item 2 a impossibilidade de aplicação do benefício da isenção por se tratar o caso em tela de uma herança, questiona-se o seguinte: após a finalização do processo de inventário, haveria alguma modificação na situação da viúva? Os pagamentos futuros da PAE continuarão a ser tratados como herança?

4) No que diz respeito ao pedido de restituição da quantia de R\$ 19.941,68 entende-se que tal pleito deve ser formulado junto à Receita Federal do Brasil, para onde foi destinado o referido valor descontado antes da apresentação das supostas credenciais de isenção. Tal entendimento está correto?”

## Fundamentos

8. Preliminarmente, convém alertar que o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos narrados pelo interessado na respectiva petição de consulta. Ele se limita a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre eles e os eventos efetivamente ocorridos. Assim, a Solução de Consulta não convalida quaisquer informações, interpretações ou ações do consulente; ademais, dela não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

9. Do que foi relatado pelo consulente deve-se destacar os pontos abaixo enumerados:

- a) rendimento de pensão pago à pensionista;
- b) PAE: direito reconhecido aos membros daquela Corte de Contas por meio de resoluções, referente a verba retroativa do auxílio-moradia, tendo por fundamento o princípio da isonomia e a equivalência de

remuneração entre os membros dos poderes da Administração Pública;

- c) o espólio não foi encerrado e a verba retroativa relativa ao auxílio-moradia, tendo sido paga em conta judicial, infere-se que o pagamento foi efetuado à pessoa falecida, integrando o montante a ser partilhado.

9. Considerando as premissas acima apontadas valemo-nos dos dispositivos legais e normativos indicados a seguir para o deslinde da presente consulta.

9.1. A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), arts. 43, incisos I e II, e o 111, dispõe sobre o tema:

“(....)

*Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza*

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

***II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.***

.....

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

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

*(....)”*

9.2. Sobre a matéria sob consulta, assim dispõe o inciso XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988:

“(....)

*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;*

.....  
*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.*

*(.....)”*

9.3. Aplicável ao tema sob consulta, quanto ao espólio, assim dispõe o art. 10 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018):

*(...)*

*Art. 10. A declaração de ajuste anual, a partir do exercício correspondente ao ano-calendário do falecimento e até a data em que for homologada a partilha ou, se for o caso, a sobrepartilha, feita a adjudicação dos bens ou lavrada em cartório a escritura pública, será apresentada em nome do espólio pelo inventariante ou, se este ainda não houver sido nomeado, pelo cônjuge meeiro, pelo companheiro ou pelo sucessor a qualquer título (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 45; Lei nº 154, de 1947, art. 1º; e Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).*

*§ 1º Devem ser apresentadas também, em nome do espólio, as declarações não entregues relativas aos anos anteriores ao do falecimento às quais estivesse obrigado.*

*§ 2º Os rendimentos próprios do falecido e cinquenta por cento daqueles produzidos pelos bens comuns no curso do inventário deverão ser, obrigatoriamente, incluídos na declaração do espólio.*

*§ 3º Opcionalmente, os rendimentos produzidos pelos bens comuns poderão ser tributados, em sua totalidade, em nome do espólio.*

*§ 4º Na hipótese prevista no § 3º, o espólio poderá:*

*I - compensar o total do imposto sobre a renda pago ou retido na fonte sobre os rendimentos produzidos pelos bens comuns; e*

*II - deduzir o valor a título de dependente em relação aos seus próprios dependentes, ao cônjuge sobrevivente e aos seus dependentes, se estes não*

*tiverem auferido rendimentos, ou, se os perceberem, desde que estes sejam incluídos na declaração do espólio.*

*§ 5º Os bens incluídos no monte a partilhar deverão ser, obrigatoriamente, declarados pelo espólio.*

*§ 6º Na hipótese de morte conjunta dos cônjuges, ou em datas que permitam a unificação do inventário, os rendimentos comuns do casal poderão ser tributados e declarados em nome de um dos falecidos.*

(....)”

9.4. Ainda tratando da matéria sob exame assim dispõe a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 6º, incisos II e III, e § 4º:

(....)

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

(...)

*II - 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 de doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome de imunodeficiência adquirida (Aids), e fibrose cística (mucoviscidose), 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, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma, observado o disposto no § 4º;*

*III - valores recebidos a título de pensão, quando o beneficiário desse rendimento for portador de doença relacionada no inciso II do caput, exceto a decorrente de moléstia profissional, 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, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da concessão da pensão, observado o disposto no § 4º;*

.....  
*§ 4º As isenções a que se referem os incisos II e III do caput, desde que reconhecidas por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos estados, do Distrito Federal ou dos municípios, observado o disposto no § 7º do art. 62, aplicam-se:*

*I - aos rendimentos recebidos a partir:*

*a) do mês da concessão da aposentadoria, reforma ou pensão, quando a moléstia for preexistente;*

*b) do mês da emissão do laudo pericial, se a moléstia for contraída depois da concessão da aposentadoria, reforma ou pensão; ou*

*c) da data, identificada no laudo pericial, em que a moléstia foi contraída, desde que correspondam a proventos de aposentadoria, reforma ou pensão;*

*II - aos rendimentos recebidos acumuladamente por portador de moléstia grave, desde que correspondam a proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, ainda que se refiram a período anterior à data em que foi contraída a moléstia grave;*

*III - à complementação de aposentadoria, reforma ou pensão recebida por portador de moléstia grave.*

(....)”

10. Dos dispositivos legais e normativos mencionados anteriormente, interpretados literalmente, destaca-se que a isenção é sobre a **pensão recebida**, pelo portador de moléstia grave, no caso em tela, alienação mental, a partir do mês que a doença foi contraída, reconhecida por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos estados, do Distrito Federal ou dos municípios.

11. Por outro lado, os rendimentos próprios do falecido, recebidos até a data de encerramento do inventário, devem ser incluídos na declaração do espólio. Assim sendo, a parcela referente à Parcela Autônoma de Equivalência (PAE), conforme conceituado pelo consulente, é rendimento do espólio, pois frise-se, o inventário está em andamento. Assim, devem seguir as regras de tributação próprias decorrentes da natureza de tais rendimentos, por não se tratar de pagamento de pensão.

12. Já os valores referentes à PAE pagos ao cônjuge supérstite depois de finalizado o processo de inventário, não se enquadram como herança, pois o bem jamais integrou o patrimônio do *de cujus*. Isto é, em relação a esses valores recebidos pela consulente reveste ela a condição de contribuinte (e não de responsável tributária) do imposto sobre a renda correspondente; como não incide na hipótese a regra de isenção vazada no inciso VII, alínea “c” do art. 35 do RIR/2018, pois não há “aquisição por herança”. Sendo assim, a consulente deve enquadrar esses valores nas regras de tributação próprias decorrentes da natureza de tais rendimentos.

13. Em relação ao questionamento de número 4, constata-se a ausência de um dos requisitos indispensáveis à eficácia da consulta: a indicação do dispositivo da legislação tributária que suscitou a dúvida interpretativa que se pretende ver aclarada.

14. Imprescindível que o consulente especifique o dispositivo ou dispositivos legais cujo sentido e alcance não lhe foi possível apreender com a devida clareza. É preciso que informe em que ponto o texto normativo, por se mostrar vago, obscuro, lacunoso ou contraditório, reclama o exame e interpretação administrativa. Só em presença de dificuldades de compreensão assim identificadas é que se pode validamente lançar mão do processo de consulta.

15. Configura-se, nessa parte da consulta, a hipótese de ineficácia referida no inciso II do art. 18 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

*Art. 18 Não produz efeitos a consulta formulada:*

(...).

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

(...).

16. Por fim, quanto aos demais questionamentos efetuados pelo consulente, cabe esclarecer que o processo administrativo da consulta se presta a dirimir dúvidas relativas à interpretação da legislação tributária, não alcançando questões de natureza operacional e procedimental.

16.1 Especificamente quanto a eventual pedido de restituição, também se mostra ineficaz tal questionamento pelo fato de que os procedimentos relativos a restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da RFB, encontram-se expressamente disciplinados na IN RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, onde destacamos:

“(…)

**CAPÍTULO  
DA RESTITUIÇÃO**

**II**

**Seção  
Das Disposições Gerais**

**I**

*Art. 2º A RFB poderá restituir as quantias recolhidas a título de tributo sob sua administração, bem como outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS, nas seguintes hipóteses:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;*

(...)

**Seção  
Dos Procedimentos**

**II**

*Art. 7º A restituição poderá ser efetuada:*

*I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou*

*II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF).*

(...)

*Art. 8º A restituição do imposto sobre a renda apurada na DIRPF rege-se-á pelos atos normativos da RFB que tratam da matéria, observadas as disposições específicas previstas nesta Instrução Normativa.*

(...)

*Art. 20. Não ocorrendo a devolução prevista no art. 18 ou a dedução nos termos do art. 19, a restituição do indébito de imposto sobre a renda retido sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, bem como a restituição do indébito de imposto sobre a renda pago a título de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) ou de recolhimento complementar será requerida pela pessoa física à RFB exclusivamente mediante a apresentação da DIRPF.*

**§ 1º Na hipótese de rendimento isento ou não tributável declarado na DIRPF como rendimento sujeito à incidência de imposto sobre a renda e ao ajuste anual, a restituição do indébito de imposto sobre a renda será pleiteada exclusivamente mediante a apresentação da DIRPF retificadora.**

**§ 2º O contribuinte que, embora desobrigado da entrega da DIRPF, desejar obter a restituição do imposto sobre a renda retido na fonte no ano-calendário, relativo a rendimento sujeito ao ajuste anual, deverá pleitear a restituição mediante a apresentação da DIRPF.**

(...) (grifos não constam do original)

16.2. Presente, portanto, a hipótese de ineficácia prevista no inciso VII do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

*Art. 18 Não produz efeitos a consulta formulada:*

(...).

VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;

(...).

17. Finalizando, registre-se que a consulente pode obter informações sobre a legislação tributária federal na Delegacia da Receita Federal do Brasil em cuja jurisdição está situada, tendo em vista a competência regimental do referido órgão.

## Conclusão

18. Por todo o exposto nos fundamentos legais, respondo ao consulente quanto ao tratamento tributário e por quem deve ser oferecido à tributação:

a) O(s) valor(es) pago(s) à viúva (pensionista) a título de pensão, a partir da data em que foi diagnosticada a alienação mental, reconhecida por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos estados, do Distrito Federal ou dos municípios, são isentos de imposto sobre a renda, sem necessidade de se ingressar com processo administrativo junto à RFB;

b) Os valores pagos à pensionista, que não forem efetuados a título de pensão serão tributados na fonte e/ ou na Declaração de Ajuste Anual, conforme a natureza dos respectivos rendimentos;

c) Os valores referentes à Parcela Autônoma de Equivalência (PAE) pagos ao cônjuge supérstite depois de finalizada a partilha, não se enquadram como herança. Tais valores devem seguir as regras de tributação próprias decorrentes da natureza de tais rendimentos;

d) é ineficaz a parte da consulta relativa ao questionamento de número 4, dada a ausência de identificação do dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida.

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

*assinado digitalmente*  
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Dirpf  
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

*assinado digitalmente*  
FÁBIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador 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 ao consulente.

*assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit