



---

## Solução de Consulta nº 118 - Cosit

**Data** 16 de agosto de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

#### **MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO**

Estão isentos do Imposto sobre a Renda os rendimentos recebidos por pessoa física residente no Brasil, portador de moléstia grave listada em lei, a título de pensão, proventos de aposentadoria, reforma e complementação de aposentadoria, ainda que tais valores sejam percebidos de fonte situada no exterior, devendo a moléstia ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), arts. 43, 98 e 111; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 6º, XIV e XXI, e 8º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 39; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 6º.

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

O processo administrativo de consulta se presta a dirimir dúvidas relativas à interpretação da legislação tributária, não alcançando questões de natureza procedimental.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB Nº 1.396, de 2013, ementa e art. 18, inciso XIV.

## **Relatório**

O interessado acima identificado dirige-se a este órgão buscando esclarecimentos em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF).

2. Comunica que é brasileiro, aposentado e que até 2013 não era residente no Brasil, mas que em 2014 mudou seu domicílio para o Brasil.

3. Acrescenta que seus rendimentos anuais são proventos de aposentadoria, que recebe, mês a mês, do órgão previdenciário federal dos Estados Unidos da América (Social Security), sendo que tais rendimentos são estáveis e o auferem sem descontos, pois as leis norte-americanas isentam do Imposto sobre a renda os portadores de moléstias graves, incapacitantes.
4. Relata que no exercício fiscal de 2015, já na qualidade de residente no País, entregou sua Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física (Ano-calendário de 2014).
5. Menciona que a dúvida advém de que não conseguiu louvar os rendimentos integrais, com a isenção do Imposto de Renda do portador de moléstias graves.
6. Afirma que o inciso XIV do artigo 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 (com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.052, de 29 de dezembro de 2004), o isenta do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, quanto a rendimentos oriundos de aposentadoria.
7. Pondera que a cédula de “*Rendimentos tributáveis recebidos do exterior, pelo titular*” não permite lançar como “rendimentos tributáveis isentos”.
8. Aduz que Brasil e Estados Unidos da América não têm convênio concernente a tributos. Nesse sentido entende que, a uma, os rendimentos supra-referidos submetem-se à legislação tributária brasileira, independentemente da legislação do país de origem (Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 16 e § 1º). A duas, que não há documentos assemelhados ao nosso “Informe Anual de Rendimentos”, a considerar, como meio de lograr o consulente isento.
9. Anexa Laudo Pericial emitido por Unidade Básica de Saúde/Assistência Médica Ambulatorial (UBS/AMA), com o intuito de fundar sua isenção do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.
10. Cita que o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), omite a isenção regulamentar quando a fonte pagadora é pessoa jurídica de estado estrangeiro não conveniado com o estado brasileiro. Afirma que o art. 16, § 1º da Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, manda aplicar a legislação isentiva nacional.
11. Manifesta que tem o direito de retificar a Declaração Anual de Ajuste, do exercício fiscal de 2015, para se louvar da isenção, e que pretende a suspensão dos efeitos da entrega de sua Declaração Anual de Ajustes do Exercício Fiscal de 2015, enquanto restar pendente a presente consulta.
12. Ao final questiona:

*“1. Como deve proceder o consulente, para haver a declaração de que são rendimentos tributáveis isentos os seus proventos, recebidos da fonte pagadora (Social Security) de estado estrangeiro não conveniado (Estados Unidos da América), com a devida repercussão em sua Declaração Anual de Ajuste de Imposto de Renda de Pessoa Física, do Exercício Fiscal de 2015 (Ano Calendário 2014).”*

2. *Como proceder, neste caso para provar serem proventos os ditos rendimentos, dar-lhes todos os confins necessários e dimensioná-los.*

3. *Como proceder, neste caso, para reconhecimento e efeitos do documento médico oficial, que prova ser o consulente portador das moléstias graves arroladas na Lei isentiva nacional.*”

## Fundamentos

13. O instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativa aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), subordina-se ao disposto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, regulamentados pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

14. Cabe destacar que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações ou ações procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta.

15. Inicialmente, cabe transcrever o que dispõe o art. 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

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

*(...)*

*II - outorga de isenção;*

*(...)* (Sem destaques no original)

16. Vale ressaltar que, o art. 43 do CTN determina que o fato gerador do Imposto sobre a Renda (IR) é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, dispondo no § 1º que a “incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção”. No caso específico de rendimento do exterior, o § 2º deste artigo traz de forma literal que a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto.

17. Para se determinar as regras de tributação dos rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, deve-se observar, inicialmente, a existência de acordo ou tratado firmado entre o país de origem dos rendimentos e o Brasil para evitar a dupla tributação, ou se há reciprocidade de tratamento, devendo ser observadas as disposições neles contidas, conforme preceitua o próprio CTN, nos seus arts. 98 e 111.

18. Na legislação tributária brasileira verifica-se que os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior são tributados por meio do recolhimento mensal (carnê-leão) na data de seu recebimento e na Declaração de Ajuste Anual (DAA), de acordo com o art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 106 do RIR/1999 e arts. 1º e 16 da IN da Secretaria da

Receita Federal (SRF) nº 208, de 27 de setembro de 2002, sem prejuízo dos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil ou da existência de reciprocidade de tratamento.

19. Entretanto, os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 11.052, de 29 de dezembro de 2004, regulamentados pelos incisos XXXI e XXXIII do art. 39 do RIR/1999, concedem isenção do IR aos rendimentos recebidos pela pessoa física a título de pensão e de 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; reforma.

*Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte 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; reforma; (Redação dada pela Lei nº 11.052, de 2004) (Vide Lei nº 13.105, de 2015) (Vigência)*

(...)

*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.*

(...)

20. A Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, que dispõe sobre normas gerais de tributação relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, estabelece, no art. 6º, as regras para as isenções ou a não sujeição ao imposto sobre a renda dos rendimentos originários pagos por previdências, determinando que a isenção prevista para os proventos de aposentadoria a portadores de doenças graves previstas em lei e reconhecidas mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, também se aplica à complementação de aposentadoria, reforma ou pensão.

## *Seção II*

### *Dos Rendimentos Pagos por Previdências*

*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, 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.*

(...) (Sem destaques no original)

21. Não se observa na norma que concedeu a isenção qualquer limitação ou restrição que impeça a aplicação do benefício em virtude dos rendimentos serem provenientes de fonte situada no exterior.

22. Assim, a regra geral definida para a concessão da isenção aplica-se tanto aos rendimentos recebidos, por residente no Brasil, de fonte situada no Brasil ou no exterior, não podendo ser interpretada para restringir isenção concedida pela legislação brasileira.

23. Importante destacar, que a comprovação relativa ao direito à isenção deve ser feita nos termos exigidos pelas normas brasileiras. Ou seja, apenas aquelas doenças previstas pela legislação brasileira como hipóteses de isenção poderão habilitar o contribuinte a usufruir do benefício, não sendo possível pleitear aqui a condição de isento tomando como parâmetro reconhecimento de isenção no exterior.

24. Ademais, será exigida para comprovação da moléstia grave a documentação prevista pelas normas pátrias conforme IN RFB nº 1.500, de 2014, art. 6º, § 5º:

*“§ 5º O laudo pericial a que se refere o § 4º deve conter, no mínimo, as seguintes informações:*

*I - o órgão emissor;*

*II - a qualificação do portador da moléstia;*

*III - o diagnóstico da moléstia (descrição; CID-10; elementos que o fundamentaram; a data em que a pessoa física é considerada portadora da moléstia grave, nos casos de constatação da existência da doença em período anterior à emissão do laudo);*

*IV - caso a moléstia seja passível de controle, o prazo de validade do laudo pericial ao fim do qual o portador de moléstia grave provavelmente esteja assintomático; e*

*V - o nome completo, a assinatura, o nº de inscrição no Conselho Regional de Medicina (CRM), o nº de registro no órgão público e a qualificação do(s) profissional(is) do serviço médico oficial responsável(is) pela emissão do laudo pericial.”*

*(...)*

25. Em relação à comprovação da moléstia grave, a Solução de Consulta Interna Cosit nº 11, de 28 de junho de 2012, traz, ainda, as seguintes orientações, conforme dispõe sua ementa:

*A comprovação da moléstia grave deverá ser realizada mediante laudo pericial, assim entendido como documento emitido por médico legalmente habilitado ao exercício da profissão de medicina, integrante de serviço médico oficial da União, dos estados, do Distrito Federal ou dos municípios, independentemente de ser emitido por médico investido ou não na função de perito, observadas a legislação e as normas internas específicas de cada ente.*

*O laudo pericial deve conter, no mínimo, as seguintes informações: a) o órgão emissor; b) a qualificação do portador da moléstia; c) o diagnóstico da moléstia (descrição; CID-10; elementos que o fundamentaram; a data em que a pessoa física é considerada portadora da moléstia grave, nos casos de constatação da existência da doença em período anterior à emissão do laudo); d) caso a moléstia seja passível de controle, o prazo de validade do laudo pericial ao fim do qual o portador de moléstia grave provavelmente esteja assintomático; e e) o nome completo, a assinatura, o nº de inscrição no Conselho Regional de*

*Medicina (CRM), o nº de registro no órgão público e a qualificação do(s) profissional(is) do serviço médico oficial responsável(is) pela emissão do laudo pericial.*

*Para efeito do reconhecimento das isenções de que tratam os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, sem prejuízo das demais exigências legais relativas à matéria, somente podem ser aceitos laudos periciais expedidos por instituições públicas, ou seja, instituídas e mantidas pelo Poder Público, independentemente da vinculação destas ao Sistema Único de Saúde (SUS). Os laudos médicos expedidos por entidades privadas não atendem à exigência legal, não podendo ser aceitos, ainda que o atendimento decorra de convênio referente ao SUS.*

26. Quanto aos demais questionamentos do consulente é importante destacar que a consulta eficaz produz efeitos jurídicos de proteção ao contribuinte que a formula. Entretanto, a legislação restringe o uso desse instituto, estabelecendo requisitos para sua formulação e definindo as regras para a produção de seus efeitos, conforme se observa nos dispositivos abaixo transcritos:

***Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013***

***Dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira e à classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.***

(...)

***DOS EFEITOS DA CONSULTA***

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

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

(...)

***XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.***

(...) (Sem destaques no original)

27. Nesse sentido, observa-se que o processo administrativo de consulta se presta a dirimir dúvidas relativas à interpretação da legislação tributária, não sendo instrumento hábil para esclarecer questões de natureza procedimental.

28. Desta forma, a consulta, nesses pontos, deve ser declarada ineficaz com base na ementa e no art. 18, inciso XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

## **Conclusão**

29. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que estão isentos do Imposto sobre a Renda os rendimentos recebidos por pessoa física residente no Brasil, portador de moléstia grave listada em lei, a título de pensão e proventos de aposentadoria, reforma e complementação de aposentadoria, ainda que de fonte situada no

exterior, devendo a moléstia ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

À Chefia da Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 5ª Região Fiscal.

Assinado digitalmente  
ÂNGELA MACHADO GÓES  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir) da Cosit.

Assinado digitalmente  
MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit 05

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS  
Auditora-Fiscal da RFB  
Coordenadora da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-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