

PROCURADORIA TRIBUTÁRIA
Parecer n.º 01/2004 – João Guilherme Sauer

Processo n.º E-14/005984/2003

- *Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).*
- *Isenção do incidente sobre rendimentos pagos pelo Estado do Rio de Janeiro, suas autarquias ou fundações a aposentado do serviço público estadual, portador de moléstia definida em lei federal.*
- *Competência do Estado do Rio de Janeiro para reconhecer o direito à isenção.*
- *Se o Estado do Rio de Janeiro indevidamente retém o IRRF de que o aposentado está isento, cabe a repetição, com observância das normas legais aplicáveis.*

Senhora Procuradora-Chefe:

O Parecer n.º 01/2004, de 09 de janeiro de 2004, do i. Procurador Hugo Travassos Sette e Câmara, que se encontra a fls. 71/80 (“Parecer”), opinou — conforme resumo feito no “visto” do Procurador-Chefe Alexandre Simões da Câmara e Silva, da Procuradoria de Assuntos de Pessoal (fls. 97) — pela “impossibilidade do Estado do Rio de Janeiro (i) suspender os descontos de imposto de renda na fonte e (ii) autorizar sua repetição, ainda que os valores sejam posteriormente repassados por efeito de regra de direito financeiro prevista na Constituição da República”.

Entendeu o Parecerista que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é tributo federal, que tem como sujeito ativo a União Federal e sujeito passivo aquele que experimenta acréscimo patrimonial, na disciplina genérica dos arts. 43 e seguintes do Código Tributário Nacional (CTN), de sorte que a concessão de isenção desse imposto e o reconhecimento respectivo competem exclusivamente à União.

Não pretendo, nas linhas abaixo — onde estou a discordar, *data venia*, das conclusões do Parecer do colega Procurador Hugo Travassos Sette e Câmara —, fazer doutrina sobre o tema, mas apenas colaborar para que o caso concreto, suscitado neste processo — isto é, o do reconhecimento da isenção do imposto de renda na fonte em relação a aposentado do serviço público estadual, portador de moléstia definida em lei federal —, possa ser solucionado pela Superior Chefia desta Casa, com fundamento em outras considerações, que passo a expor.

1. Permito-me iniciar minha análise pela transcrição dos

dispositivos aplicáveis do Regulamento do Imposto de Renda, baixado pelo Decreto n.º 3000, de 1999 (RIR/99), que é o mais alto ato normativo partido da Administração Federal sobre o tema. Aí vão eles:

“Art. 39 – Não entrarão no cômputo do rendimento bruto (*das pessoas físicas – nota minha*):

Pensionistas com Doença Grave

XXXI – os valores recebidos a título de pensão, quando o beneficiário desse rendimento for portador de doença relacionada no inciso XXXXIII 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 n.º 7.713, de 1988, art.6º, inciso XXI, e Lei n.º 8.541, de 1992, art. 47);
(...)

Proventos de Aposentadoria por Doença Grave

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 n.º 7.713, de 1988, art.6º, inciso XIV, Lei n.º 8.541, de 1992, art.47, e Lei n.º 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).

§ 5º - As isenções a que se referem os incisos XXXI e XXXIII aplicam-se aos rendimentos recebidos a partir:

I - do mês da concessão da aposentadoria, reforma ou pensão;

II - do mês da emissão do laudo ou parecer que reconhecer a moléstia, se esta for contraída após a aposentadoria, reforma ou pensão;

III - da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial.

§ 6º - As isenções de que tratam os incisos XXXI e XXXIII também se aplicam à complementação de aposentadoria, reforma ou pensão”.

2. O problema levantado no Parecer, quanto à competência para a instituição de isenções, parece-me não ter lugar, para o exame do caso concreto, uma vez que as normas isentivas do RIR/99, art. 39, XXXI e XXXIII, foram estabelecidas em leis federais. Deve-se notar que são essas normas que concedem a isenção, e não os posteriores atos ditos “de reconhecimento”. Estes limitar-se-ão a declarar o enquadramento do beneficiário na regra de isenção.

3. Superado esse obstáculo, cabe examinar em que consiste e como se instrumentaliza o “reconhecimento” da isenção, e se ele compete exclusivamente à autoridade federal.

3.1. Constato, neste mister, que o legislador federal, ou por reconhecer que muitos beneficiários da isenção são aposentados e pensionistas de outras pessoas políticas, ou por verificar que a sua própria rede de serviços médicos oficiais não serve a diversas regiões do País, ou por uma combinação desses ou de outros fatores, atribuiu a competência para a produção da prova da moléstia que dá lugar àquele tratamento fiscal aos serviços médicos oficiais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Assim, se, por uma possível interpretação, o isento for aposentado ou pensionista do Estado de São Paulo, ou do Município do Rio de Janeiro, ou da União Federal, serão os serviços médicos oficiais paulista, carioca ou federal, respectivamente, os competentes para atestar a presença da moléstia que fundamenta a isenção. Ou, por outra interpretação, qualquer que seja o contribuinte que se ache intitulado a ver a sua isenção reconhecida, poderá recorrer aos serviços médicos oficiais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para obter a prova da moléstia que a fundamenta. A distinção não tem importância, para os efeitos da questão concreta aqui apreciada, uma vez que ela versa sobre a situação de um aposentado do serviço público estadual, que recorreu a serviço médico oficial do Rio de Janeiro.

3.2. Qual a eficácia da prova consubstanciada no laudo

pericial emitido pelos referidos serviços médicos oficiais? No meu modo de entender, emanados de órgãos e servidores públicos, a quem a lei competente atribui competência para atestar a existência da doença, o laudo em questão constitui documento público, que porta por fé o(s) fato(s) nele atestado(s).

Embora não possam a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal recusar fé a documento público (Constituição, art. 19, II), deve-se entender que essa fé consiste na presunção da autenticidade do fato, ou seja, o fato atestado presume-se verdadeiro, até prova em contrário de quem o contesta, prova esta que, entretanto, deve ser cabal.

Cito uma decisão do Fisco Federal que vem ao encontro do meu argumento:

“A fonte pagadora não deve proceder à retenção do imposto de renda na fonte relativo a rendimentos de aposentadoria ou pensão, quando comprovado, por meio de laudo pericial emitido pelos serviços médicos mencionados” (Dec. da 6ª Região Fiscal nº 283/98, *apud*, “RIR/99”, anotado por Alberto Tebechrani e Outros, São Paulo, 2003).

3.3. Pressupondo-se — como, a meu ver, se deve — que o ato de reconhecimento da isenção é declaratório da configuração de uma situação jurídica preexistente por força de lei, a consequência lógica não pode ser senão de que se trata de atividade plenamente vinculada, um *accertamento* no qual a autoridade se limita a verificar o preenchimento dos requisitos legais (José Souto Maior Borges, “Teoria Geral da Isenção Tributária”, São Paulo, pag. 336/337) — que, no caso, praticamente se exaurem na declaração da doença —, o que também corrobora o entendimento fiscal transcrito no item 3.2.

Ora, não teria o menor sentido haver o legislador da União descentralizado a competência para a prática do ato probatório da configuração, em concreto, da hipótese de não-incidência do imposto (e, no meu modo de entender, isenção é não-incidência), e, ao mesmo tempo, exigido a realização de outro ato de reconhecimento, concentrando a competência para ele na Administração Federal. Não seria razoável que, portada por fé a doença de um contribuinte, por serviço médico oficial do Estado (ou do município, pouco importa) que lhe paga os proventos, devesse ele correr à autoridade tributária federal, para, nesta, ver reconhecido o seu direito à isenção, e, em seguida, voltar à Administração do seu Estado, com vistas à não-retenção, por esta, do imposto de renda na fonte. A que viria exigir-se toda essa peregrinação de uma pessoa que já não ostenta boas condições de saúde, quando o legislador federal, inspirado por razões de conveniência, atribuiu a produção da prova do fato de que se origina a isenção a órgãos de outras Administrações?

Salientando que o RIR/99 não contém norma atribuindo a competência para o reconhecimento da isenção em foco a nenhum órgão da

União, parece-me, portanto, que a prática de ato declaratório da isenção pela autoridade tributária federal, além do da alçada dos serviços médicos oficiais emissores do laudo, é dispensável. Também há decisão do Fisco Federal neste sentido:

“A isenção do IRRF sobre rendimentos de aposentadoria ou reforma pagos a portadores de doença grave é especificada em lei, competindo à fonte pagadora a verificação do cumprimento dos requisitos nela exigidos. Independente a sua aplicação de prévio reconhecimento pela autoridade administrativa da Secretaria da Receita Federal (Sol. da 3ª Região Fiscal nº 28/02, apud “RIR/99, anotado...”, cit: pag. cit).”

4. Novamente lembrando estarem estas linhas direcionadas a proporcionar elementos para a decisão da ilharga do Exmo. Sr. Procurador-Geral do Estado no caso concreto — isto é, o do reconhecimento da isenção do imposto de renda na fonte em relação a aposentado do serviço público estadual, portador de moléstia definida em lei federal —, devo, já agora, expor um argumento que, no meu melhor entendimento, afasta a observância das conclusões do Parecer na hipótese em exame, independentemente de estarem corretos meus anteriores argumentos.

Reconheço que, ainda quando do Parecer discorde mesmo quanto aos pontos antes abordados, há coerência jurídica no que ele sustenta que isenções de tributos somente podem ser concedidas pela pessoa política competente para instituí-los. Coerência também enxergo haver na idéia de que o reconhecimento dessas isenções igualmente competiria à autoridade administrativa dessas pessoas.

Acontece que o imposto de renda incidente na fonte (IRRF) sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos Estados e ao Distrito Federal, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem não é imposto federal. Trata-se de tributo da competência legislativa da União, mas a relação jurídico-tributária se estabelece, somente, entre a pessoa jurídica pagadora e o beneficiário do pagamento.

Reza a Constituição:

“Art. 157 — **Pertencem** aos Estados e ao Distrito Federal:

I — o produto da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem; (...).”

Note-se que, nesse dispositivo, a Constituição não diz “a União entregará (...)”, como no art. 159. Ela diz que o produto da arrecadação do IRRF, nesses casos, pertence aos Estados e ao Distrito Federal. Trata-se, pois, de norma de atribuição direta do tributo à titularidade das pessoas política nela designadas.

Como averbei acima, não é meu propósito fazer doutrina a pretexto de um caso concreto que demanda solução prática. A doutrina, eu a deixo em mãos superiormente abalizadas, pedindo vênias para anexar a esta manifestação cópia de estudo da autoria do Professor Marco Aurélio Greco, “Titularidade de Estados e Municípios sobre o I. R. Fonte — Os Artigos 157, I, e 158, I, da CF/88”, em que se discorre com maestria sobre o tema, invocando acórdãos do Superior Tribunal de Justiça, de cujos inteiros teores igualmente junto cópia.

Além dos acórdãos citados pelo notável doutrinador, permito-me transcrever aqui mais um:

“TRIBUTÁRIO. IRPF. RETENÇÃO NA FONTE. SEVIDOR ESTADUAL. FÉRIAS-PRÊMIO. VERBA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL. PRECEDENTES.

1. Consoante a jurisprudência desta Corte, com a qual o acórdão se harmoniza, os valores retidos a título de imposto de renda na fonte dos servidores estaduais pelos Estados, são do interesse destes, porque são responsáveis por tais descontos e destinatários da verba retida, não havendo falar de interesse da União, por isso, a Justiça Estadual é competente para julgar as ações referentes a tais retenções. (...)

(STJ, 2ª Turma, unânime, REsp 258.699-MH, relator o Ministro Peçanha Martins — copai do inteiro teor em anexo).

Cabe ressaltar que, na lição do eminente jurista — e ao contrário do que consta alhures neste processo —, há, sim, no que tange ao IRRF incidente sobre rendimentos pagos pela Administração Estadual, relação de sujeição entre o contribuinte e o Estado:

“**Terceiro** - A situação jurídica subjetiva de que estão investidos Estados e Municípios é uma situação **ativa**, consistente em **poder realizar a conduta de atingir o rendimento pago (a título de regime de fonte)**. A rigor, trata-se — na terminologia adotada pela doutrina — de uma potestade direta (=situação ativa pela qual o

titular realiza, sem qualquer intermediação, os atos materiais necessários para satisfazer seu interesse). Claro está que, tratando-se de atos que atingem seu patrimônio individual, o contribuinte está protegido contra investidas injustificadas ou desprovidas de fundamento legal pertinente. Em suma, as normas dos artigos 157, I e 158, I contemplam o exercício de uma potestade legalmente disciplinada.

4.4.- Conseqüências de ser uma potestade direta

Várias conseqüências se extraem da constatação feita acima.

Primeira - Nesta hipótese, a transferência patrimonial se dá diretamente do contribuinte para o Estado ou para o Município. Não há interferência operacional da União. Há uma relação direta entre contribuinte e Estado/Município (sob o pálio da lei que regular o regime de fonte).

Existindo lei que preveja a incidência do imposto de renda na fonte sobre determinado tipo de rendimento, e ocorrendo o respectivo fato qualificado, nascerá o poder jurídico de o Estado ou o Município reter o imposto, não em nome e por conta da União, mas em nome próprio e para satisfazer interesse jurídico próprio. A implementação material da norma cabe exclusivamente ao Estado ou ao Município.

Segunda - No modelo do artigo 159, I, o interesse jurídico de Estado ou Município só nasce depois de concluída a fase de arrecadação e cobrança a ser exercida pela União, diretamente contra os contribuintes, enquanto no modelo do artigo 157, I os eles têm interesse jurídico direto na arrecadação e cobrança.

Terceira - No modelo do artigo 159, I os Estados e Municípios têm apenas um direito de crédito contra a União, não mantendo qualquer vínculo jurídico com os contribuintes, enquanto no modelo do artigo 157, I há vínculo jurídico direto entre eles e os contribuintes. Os contribuintes estão na situação jurídica passiva de suportar o exercício da potestade direta pelo Estado

(=situação de sujeição) nada podendo invocar, desde que a conduta estadual ou municipal se mantenha dentro da esfera regulada pela lei federal que disciplina a retenção na fonte” (cf. estudo anexo, págs. 8/9).

Saliento que o Estado tem sustentado essa tese em Juízo.

5. Se os demais argumentos não o foram, o expandido no item 4 é suficiente para sustentar a conclusão de que o Estado do Rio de Janeiro tem competência — e a tem em caráter exclusivo — para reconhecer a isenção do IRRF sobre rendimentos por ele pagos a aposentado do serviço público estadual, portador de moléstia definida em lei federal.

6. Obviamente, se, quando dos pagamentos feitos a aposentado ou pensionista isento, o Estado reteve indevidamente o IRRF, cujo valor necessariamente ingressou em seus cofres — e que, salvo equívoco importante, não há de ser nem de ter sido repassado à União, em face justamente do art. 157, I, da Constituição —, cabe-lhe proceder à restituição desse valor, observadas as normas legais aplicáveis, inclusive as do art. 39, § 5º, do RR/99, acima transcrito.

À consideração de V. Exa.

JOÃO GUILHERME SAUER
Procurador do Estado

À douda PG-2

VISTO

Senhor Procurador-Geral

Estou de acordo com o Parecer n.º 01/2004 – JGS/PG-03, da lavra do ilustre Procurador do Estado Dr. João Guilherme Sauer, que analisando com percuciência a legislação federal que regula a matéria (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, que incorporou as disposições das leis 7.713/88 e Lei 9.250/95), e valendo-se de arestos do Superior Tribunal de Justiça e das preciosas lições de Marco Aurélio Greco no Artigo “**Titularidade de Estados e Municípios sobre o LR Fonte – Os artigos 157, I e 158, I da CF**”, conclui no sentido de que o Estado do Rio de Janeiro é competente para reconhecer o direito à isenção do Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte sobre os rendimentos por ele pagos, por força do art. 157, I da

CF, sendo certo, ainda, que se o Estado retém o imposto de renda, nada obstante estar comprovada, por laudo oficial (elaborado pelo Serviço Médico do Estado), a existência da doença de que trata a lei federal, é cabível a restituição, observadas as disposições do art. 39, § 5.º do RIR.

Com efeito, não me parece razoável que o Estado tenha competência para elaborar o laudo oficial, ou seja, produzir a prova que dá lugar ao tratamento fiscal mais benéfico e não possa, ao mesmo tempo, reconhecer a isenção, que é, a meu ver, apenas um ato declaratório da situação retratada no laudo.

Além disso, diversamente de que afirma o Parecer SCT 08/98, da lavra da ilustre e então Procuradora Sylvania C. Tognetti, anexado por cópia às fls. 90/98, e o Parecer n.º 01/2004 – HTSC, do ilustre Procurador Hugo Travassos Sette e Câmara, entendo que, na retenção verificada sob o pálio do art. 157, I da CF, existe sim uma relação jurídica direta entre o Estado e o contribuinte, em que não há participação da União. Basta ver que a CF diz, de forma clara e peremptória, que **pertence** aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto de renda, razão, aliás, pela qual, ao contrário do que ocorre no art. 159, I da CF, não há qualquer transferência financeira da União para os Estados. Estes, como ensina Marco Aurélio Greco, retém o IR em nome próprio e para satisfazer interesse jurídico próprio.

Registro, ainda, que a tese suscitada no Artigo do Professor Marco Aurélio Greco e acolhida no Parecer do Procurador João Guilherme Sauer no sentido de que o Estado é o titular do direito quanto ao IRFonte, tem sido defendida judicialmente por esta Procuradoria Especializada, inclusive para firmar a competência da Justiça Estadual na apreciação dos processos em que se discute a retenção do IR pelo RIO PREVIDENCIA. Seria incoerente, a meu ver, adotar no caso em espécie entendimento em sentido contrário, daí porque sugiro a reformulação do entendimento expresso no Parecer SCT 08/98.

À consideração superior.

Em 18 de fevereiro de 2004.

CLAUDIA FREZE DA SILVA
Procuradora-Assistente da Procuradoria Tributária

Processo n.º E-14/005.984/03

VISTO

APROVO o parecer n.º 01/2004 do Procurador João Guilherme Sauer (fls. 106/114), chancelado pela Procuradora-Assistente da Procuradoria Tributária (PG-3), Dra. Cláudia Freze da Silva (fls. 149/150).

Ao Gabinete Civil, para ciência, solicitando a posterior devolução a esta Procuradoria Geral do Estado, para que se deflagrem as providências administrativas necessárias à efetivação da restituição dos valores descontados, a título de IR-Fonte, dos proventos de aposentadoria do ora requerente, tal como postulado no **item II** de fls. 49/50.

Rio de Janeiro, 26 de fevereiro de 2004.

FRANCESCO CONTE
Procurador-Geral do Estado