



---

Jurisprudência da **Primeira Turma**

---

**RECURSO ESPECIAL N. 981.593-PR (2007/0201798-6)**

---

Relatora: Ministra Denise Arruda  
Recorrente: Fazenda Nacional  
Procuradores: Rodrigo Pereira da Silva Frank e outro(s)  
Claudio Xavier Seefelder Filho  
Recorrido: Cláudio Ferreira Machado  
Advogado: Andréa Fournier Machado Licheski

---

**EMENTA**

Tributário. Recurso especial. Imposto de Renda. Militar da reserva remunerada que foi posteriormente reformado em virtude de moléstia incapacitante para o serviço militar. Data de início da isenção que deve retroagir ao momento em que se configurou a incapacidade. Desprovemento do recurso especial.

1. A controvérsia consiste em saber a partir de que momento faz jus à isenção do Imposto de Renda o militar que, após a sua transferência para a reserva remunerada, passa a ser portador de doença que o incapacita definitivamente para o serviço militar.

2. A reserva remunerada equivale à condição de inatividade, situação contemplada no art. 6º, XIV, da Lei n. 7.713/1988, de maneira que são considerados isentos os proventos percebidos pelo militar nesta condição, a contar da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial.

3. Recurso especial desprovido.

---

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Luiz Fux e Teori Albino Zavascki votaram com a Sra. Ministra Relatora. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília (DF), 23 de junho de 2009 (data do julgamento).

Ministra Denise Arruda, Relatora

---

DJe 05.08.2009

## RELATÓRIO

A Sra. Ministra Denise Arruda: Trata-se de recurso especial interposto pela *Fazenda Nacional* com fundamento no art. 105, III, **a**, da Constituição da República, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região cuja ementa é a seguinte:

Mandado de segurança. Isenção. Imposto de Renda. Militar da reserva remunerada que foi posteriormente reformado em virtude de moléstia incapacitante para o serviço militar. Data de início isenção que deve retroagir ao momento em que se configurou a incapacidade.

1 - O art. 6º, XIV, da Lei n. 7.713/1988 isenta do imposto de renda os proventos da aposentadoria ou reforma dos portadores de doenças graves incapacitantes, ali relacionadas.

2 - A inativação dos servidores militares pode ocorrer pela passagem à reserva remunerada (arts. 96 a 103 da Lei n. 6.880/1980) ou pela reforma (arts. 104 a 114, *idem*). A inativação por motivo de saúde se dá através da reforma (art. 108, *ibidem*), razão pela qual a norma isentiva só faz referência a proventos da reforma, e não a proventos da reserva remunerada.

3 - Estando o militar na reserva remunerada e verificando-se, por junta médica, que ele padece de uma daquelas moléstias incapacitantes, a isenção deve ser aplicada desde o momento em que se manifestou essa moléstia, segundo o laudo pericial, porque desde aquele momento deveria ele ter sido reformado. A interpretação da norma isentiva, por ser finalística, deve considerar a realidade material (situação fática em que se impunha a reforma *ex officio*) e não a realidade formal (ato administrativo de reforma do militar). (fl. 101)

Nas suas razões recursais, a recorrente alega violação dos arts. 6º, XIV, da Lei n. 7.713/1988, e 39, XXXIII, do Decreto n. 3.000/1999, defendendo que “(...) o impetrante, entre 30.06.1994 (conforme ele mesmo informa) e 03.04.2003, estava na condição de reserva remunerada, para a qual não há previsão legal de reconhecimento da pretendida isenção. (...)” (fl. 109).

Apresentadas as contrarrazões, o recurso especial foi admitido pelo Tribunal *a quo*.

É o relatório.

## VOTO

A Sra. Ministra Denise Arruda (Relatora): A irresignação não merece acolhida.

A controvérsia consiste em saber a partir de que momento faz jus à isenção do Imposto de Renda o militar que, após a sua transferência para a reserva remunerada, passa a ser portador de doença que o incapacita definitivamente para o serviço militar.

Sobre o assunto, estabelece a Lei n. 7.713/1988, que altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências:

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; (*Redação dada pela Lei n. 11.052, de 2004*) (grifou-se)

Do mesmo modo, determina o Decreto n. 3.000/1999, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza:

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

(...)

*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. 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XIV, Lei n. 8.541, de 1992, art. 47, e Lei n. 9.250, de 1995, art. 30, § 2º); (grifou-se)

Em conformidade com as normas jurídicas acima, conclui-se que a reserva remunerada equivale à condição de inatividade, situação contemplada no art. 6º, XIV, da Lei n. 7.713/1988, de maneira que são considerados isentos os proventos percebidos pelo militar nesta condição, a partir da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial.

Ao julgar a causa, o Tribunal de origem adotou a seguinte motivação:

Comprovado, por junta médica, que o apelante padecia de moléstia incapacitante desde 10 de agosto de 1998, foi ele reformado em 03 de abril de 2003, mas a autoridade militar concedeu efeitos retroativos à reforma, fazendo-a alcançar os proventos percebidos a partir do momento em que se manifestara a moléstia incapacitante. E agiu bem, porque naquele momento já se encontravam presentes os requisitos para a reforma e os proventos, desde então percebidos, devem ser considerados como proventos da reforma, e não como proventos da reserva remunerada.

A lei isentiva, quando prevê a aplicação do benefício aos proventos da reforma, e não aos proventos da reserva remunerada, não o faz sem razão lógica. E a razão lógica está em que as doenças que dão origem à isenção são as mesmas que dão origem à reforma, mas não à passagem à reserva remunerada. O legislador não previu, nem poderia prever, a hipótese em que, após a passagem do militar à reserva remunerada, verifica-se que ele deveria ter sido reformado. Ao intérprete cabe, nesse caso, operar a integração da norma legal, de conformidade com seus fins, e foi isso que fez a autoridade militar, embora sem explicitá-lo. Essa interpretação finalística, aliás, é preconizada em precedente da Primeira Turma do egrégio Superior Tribunal de Justiça, que, no julgamento do REsp n. 812.799-SC, com relatoria do Ministro José Delgado, decidiu que “deve ser reconhecido que o termo inicial para ser computada a isenção e, conseqüentemente, a restituição dos valores recolhidos a título de imposto de renda sobre proventos de aposentadoria, deve ser a partir da data em que comprovada a doença, ou seja, do diagnóstico médico, e não da emissão do laudo oficial, o qual certamente é sempre posterior à moléstia e não retrata o objetivo primordial da lei”. Argumentou, ainda, que “a interpretação finalística da norma conduz ao convencimento de que a instituição da isenção de imposto de renda sobre proventos de aposentadoria em decorrência do acometimento de doença grave foi planejada com o intuito de desonerar quem se encontra em condição de desvantagem pelo aumento dos encargos financeiros relativos ao tratamento da enfermidade que, em casos tais (previstos no art. 6º, da Lei n. 7.713/1988) é altamente dispendioso”. (fls. 98-99)

Nesse mesmo sentido é a jurisprudência administrativa do 1º Conselho de Contribuintes e da atual Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Isenção. Moléstia grave. Militar. Reserva. Em conformidade com o artigo 6º da Lei n. 7.713 de 1988, os proventos de aposentadoria, reforma ou pensão,

percebidos por portador de moléstia grave, são isentos do imposto de renda. Os proventos recebidos por militar em decorrência de sua transferência para a reserva remunerada, que está contida no conceito de aposentadoria/reforma, são da mesma forma isentos porquanto presente a mesma natureza dos rendimentos, ou seja, decorrentes da inatividade. Recurso especial negado. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, 4ª Turma, Acórdão CSRF/04-00.237, DOU de 08.08.2007)

Restituição. Moléstia grave. Militar em reserva remunerada. A reserva remunerada equivale a condição de inatividade, situação contemplada no art. 6º, inciso XIV da Lei n. 7.713/1988, de modo que os proventos ou rendimentos recebidos pelo militar nesta condição não estão sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte (CSRF/04-00.181). Recurso provido. (1º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Acórdão 106-16.004, DOU de 09.03.2007)

Isenção. Moléstia grave. Militar. Reserva. Em conformidade com o artigo 6º, da Lei n. 7.713, de 1988, os proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, percebidos por portador de moléstia grave, são isentos do imposto de renda. Os proventos recebidos por militar em decorrência de sua transferência para a reserva remunerada, que está contida no conceito de aposentadoria/reforma, são da mesma forma isentos porquanto presente a mesma natureza dos rendimentos, ou seja, decorrentes da inatividade. (1º Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Acórdão 104-20.904, DOU de 02.08.2006)

Ora, como se vê, para o deslinde da questão, é necessário que se atente, com cuidado, para as formas de interpretação e aplicação das normas jurídicas.

Assim, preciosas são as lições de Ricardo Lobo Torres, em sua obra **Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário** (4ª ed., Rio de Janeiro: Ed. Renovar, 2006, p. 196 a 199):

O problema da interpretação literal sempre esteve muito ligado ao das fontes do Direito e aos dos valores jurídicos. O apego à literalidade era forma de prestigiar o legislador em detrimento do juiz (...). A defesa exagerada da interpretação literal implica também a recusa das valorações jurídicas, com a preponderância da forma sobre o conteúdo e da segurança sobre a justiça.

E continua:

Partindo da visão mais ampla do fenômeno jurídico, outra corrente serve-se da interpretação literal para apreender os valores do Direito através da pragmática, da controvérsia, da totalidade do discurso do legislador, da lei e da doutrina, considerando as palavras e os enunciados legais possibilidades abertas para concretização de valores; essa abordagem, quanto ao Direito Tributário, conduz a interpretação literal para a análise contextual e valorativa. Conseqüentemente,

quando o art. 111 do CTN prescreve a interpretação literal, está sendo confuso e ambíguo, eis que, do ponto de vista do início do processo interpretativo, não esclarece como se alcança a adequação entre a letra e o espírito da lei.

No caso dos autos, a própria seara administrativa, ao proceder à exegese das normas envolvidas, proclama a equivalência entre as figuras da *aposentadoria*, *reforma* e *reserva remunerada* para fins de isenção de tributos, uma vez que carregam o *mesmo valor*.

Nesse ponto, é interessante, mais uma vez, relemburar os ensinamentos de Ricardo Lobo Torres:

*A interpretação jurídica não está ligada apenas ao texto, mas também ao problema, pois a interpretação do texto depende da apreciação de problemas jurídicos concretos.*

(...)

*A interpretação jurídica está inteiramente vinculada aos valores e aos princípios gerais do Direito e, ao mesmo tempo, é um dos caminhos para a concretização desses valores.* (Em **Curso de Direito Financeiro e Tributário**; 15ª ed., Citado: Ed. Renovar, 2008, p. 145 e 147)

Ora, ao considerarem que, desde a data requerida, quando já se encontrava na reserva remunerada, o impetrante faz jus à isenção por estar acometido de uma das doenças graves (Síndrome da Imunodeficiência Adquirida) que dão direito a esse benefício fiscal, as autoridades militares que assim entenderam, e o Tribunal de origem, nada mais fizeram que dar a correta interpretação ao art. 6º, XIV, da Lei n. 7.713/1988, considerando como valor maior o fundamento mesmo de toda a Ciência Jurídica: o ser humano, na dimensão de sua dignidade. E assim o fizeram para que o ora recorrido possa enfrentar as vicissitudes da doença com mais recursos, que, por sua vez, podem trazer não só melhor conforto, como também, quiçá, melhor qualidade de vida, e vida por um tempo mais longo. Essa é a função do Direito.

À vista do exposto, nega-se provimento ao recurso especial.

É o voto.