



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.011467/2008-21
Recurso Voluntário
Resolução nº **2001-000.069 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de setembro de 2022
Assunto IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente LUIZ CARLOS VITA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que a mesma proceda ao atendimento das solicitações de informações conforme quesitos formulados pelo relator.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir, transcrevo relatório do acórdão nº 16-38.326 da 15ª Turma da DRJ em São Paulo/SP (1) (fls. 149 e segs).

“Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrada a notificação de lançamento de fl. 28, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do ano-calendário 2004, que apurou omissão de rendimentos recebidos acumuladamente, decorrentes de ação da Justiça Federal, no valor de R\$ 15.789,61.

Além disso, a fiscalização glosou o valor de R\$ 6.115,97, por considerar indevidamente deduzido a título de despesas médicas. Explica que os valores de R\$ 3.321,00 e R\$ 600,00 foram glosados por falta de comprovação e que o valor de R\$ 2.194,57 refere-se a pessoa não relacionada como dependente do impugnante.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou, em 12/11/2008, a impugnação de fls. 02 a 15, alegando, em suma, que:

1 – a notificação de lançamento deve ser cancelada por infringência do art. 142 do CTN e do princípio da reserva legal, previsto no art. 150, I, da Constituição Federal;

2 – meras presunções e indícios são elementos insuficientes para caracterizar a ocorrência do fato gerador, sobretudo o lançamento decorrente de glosa de dependentes,

Fl. 2 da Resolução n.º 2001-000.069 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10830.011467/2008-21

despesas médicas, despesas com instrução de dependente e suposta omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica;

3 – cita doutrina no sentido de demonstrar os conceitos de renda, proventos e patrimônio, visando concluir que a matriz legal do IR afasta da incidência deste imposto tudo o que não se caracterize como renda ou proventos;

4 – anexa cópia de todos os recibos médicos utilizados para dedução na declaração de ajuste do exercício de 2005, ano calendário 2004;

5 – os rendimentos considerados omitidos se tratam de ação revisional de benefício previdenciário, ingressada junto ao Juizado Especial federal da 3ª Região, sob o n.º 2003.61.86.005124-0. Entende que tais rendimentos possuem natureza alimentar indenizatória, razão pela qual, é descabida a incidência do IR.”

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos de defesa do contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

“Em primeiro lugar, cabe lembrar que o impugnante pretende que seja cancelada a notificação de lançamento em virtude de infringência ao art. 142 do CTN, bem como, do art. 150, I, da Constituição Federal.

Apesar de não claramente demonstrado de que forma a notificação de lançamento teria infringido tais dispositivos legais, basta uma breve análise à mencionada notificação para perceber que a mesma possui todos os requisitos exigidos no art. 142 do CTN.

O art. 150, I, da Constituição Federal, determina que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. As bases legais que instituem o IR são claras e foram, inclusive, citadas pelo impugnante, demonstrando não haver nenhum descumprimento ao Princípio da Reserva Legal.

Ao contrário do que alega o impugnante, a autuação não foi baseada em indícios ou presunções, trata-se da constatação de omissão de rendimentos baseada em declaração da fonte pagadora, bem como, da glosa de despesas médicas não comprovadas pelo contribuinte após regular intimação.

Em atenta análise a sua impugnação, percebe-se que o contribuinte, ao discorrer sobre renda, proventos e patrimônio, dá a entender que os rendimentos considerados omitidos não estariam sob a incidência do Imposto de Renda.

O impugnante informa que os rendimentos são decorrentes de ação judicial movida contra o Instituto Nacional do Seguro Social e que tais rendimentos possuem natureza alimentar indenizatória, razão pela qual, é descabida a incidência do IR.

Em análise à sentença às fls. 18 a 22, percebe-se que o impugnante levou à apreciação do Poder Judiciário a correção de seu benefício de aposentadoria. Especificamente, a sentença foi favorável ao impugnante no sentido de que fosse aplicada a correção, observado o IRSM, corrigindo monetariamente os salários de contribuição em fevereiro de 1994.

É de se esclarecer que o recebimento de tais valores não se trata de indenização, mas renda que o contribuinte havia deixado de receber na época própria e que só passou a integrar seu patrimônio no momento do pagamento.

Tais valores devem ser oferecidos à tributação no momento de sua aquisição.

Isso porque, os rendimentos auferidos por pessoa física, via de regra, são tributáveis apenas no momento em que o contribuinte adquire a disponibilidade efetiva da

Fl. 3 da Resolução n.º 2001-000.069 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10830.011467/2008-21

renda. Vale dizer, a tributação da pessoa física se dá pelo regime de caixa, ou seja, o imposto só atinge o rendimento quando os valores já se encontram à disposição do contribuinte. É o que se extrai do disposto nos artigos 37, 38 e 39 do Regulamento do Imposto Renda (RIR- Decreto n.º 3.000/1999):

“Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, bem como a renda presumida, no caso de sinais exteriores de riqueza (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 43, I e II, Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 1º e Lei n.º 8.021/90, art 6º, §1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei n.º 5.844/43, art. 66).

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Art. 39. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal a entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.”

Adicionalmente, quanto à tributação de rendimentos recebidos acumuladamente, cabe mencionar o que dispõem os artigos 56 e 640, do RIR/1999, *in verbis*:

Art. 56. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 12).

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 12).

Art. 640. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto na fonte incidirá sobre o total dos rendimentos pagos no mês, inclusive sua atualização monetária e juros (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 12, e Lei n.º 8.134, de 1990, art. 3º).

Assim, os rendimentos referentes a anos anteriores, recebidos por força de decisão judicial, devem ser oferecidos à tributação no mês do seu recebimento com incidência sobre a totalidade dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária, podendo ser deduzido o valor das despesas com a ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Não obstante o exposto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com fundamento no artigo 19, inciso II, da Lei n.º 10.522, de 2002, combinado com o artigo 5º do Decreto n.º 2.346, de 1997, e no Parecer PGFN/CRJ/Nº 287, de 2009, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda, editou o Ato Declaratório PGFN n.º 1, de 27 de março de 2009, que autorizou a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, “*nas ações judiciais que visem obter a declaração de que, no cálculo do imposto renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, devendo o cálculo ser mensal e não global*”.

Observe-se o que estabelece o artigo 19, inciso II e §§ 4º e 5º, da Lei n.º 10.522/2002, com a redação dada pela Lei n.º 11.033/2004:

Fl. 4 da Resolução n.º 2001-000.069 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10830.011467/2008-21

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do caput deste artigo.

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso.

Conforme prevê o § 4º do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 2002, a emissão de ato declaratório pela PGFN produz efeitos imediatos em relação à atuação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

Todavia, em virtude da decisão do Supremo Tribunal Federal pela existência de repercussão geral da matéria, por ocasião da resolução de questão de ordem nos autos dos Agravos Regimentais nos Recursos Extraordinários 614.406 e 614.232, o Ato Declaratório PGFN nº 1/2009 foi suspenso pelo Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.331/2010, com fundamento nas razões a seguir transcritas:

3. Sucede que, por ocasião da resolução de questão de ordem com repercussão geral reconhecida suscitada pela Fazenda Nacional nos autos dos AgRg nos **RREE 614.406 e 614.232**, o Plenário do STF reformou decisões monocráticas da Ministra Ellen Gracie que haviam negado seguimento a dois recursos extraordinários da União, nos quais se discutia a questão da constitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88 (incidência do imposto de renda pessoa física sobre rendimentos percebidos acumuladamente) na sessão realizada no dia **20.10.2010**, restou assentada a consolidação da alteração de entendimento da Corte, seja o recurso extraordinário interposto pela alínea "a", seja interposto pela alínea "b" do permissivo constitucional e indicou que fará revisão do seu regimento interno quanto ao ponto.

4. A superveniência da decisão que declara a inconstitucionalidade de lei por tribunal de segunda instância altera as premissas existentes quando da manifestação de ausência de repercussão geral no **RE 592.211**, conforme se observa da notícia veiculada no site do STF no dia **20 de outubro**, cujo trecho é transcrito a seguir:

Segundo a ministra, a superveniência da decisão que declara a inconstitucionalidade de lei por tribunal de segunda instância é um dado relevante a ser considerado, porque retira do mundo jurídico, no âmbito de competência territorial do tribunal, uma determinada norma jurídica que continua sendo aplicada nas demais regiões do país.

“Também se evidencia violação potencial à isonomia tributária”, afirmou a relatora. A regra constitucional da isonomia tributária (inciso II do artigo 150) impede que contribuintes em situação equivalente, regidos por uma mesma legislação federal, sofram tributação por critérios distintos.

Ao resumir a matéria, o decano do STF, ministro Celso de Mello, disse que “a controvérsia está, tal como demonstrou a ministra Ellen Gracie, impregnada de múltiplos aspectos envolvendo a aplicação do texto constitucional”, como a questão da uniformidade da tributação federal, o problema da isonomia e a questão da segurança jurídica em matéria tributária.

“Estou convencido de que, em situações excepcionais, nós precisamos abrir a porta do Supremo ao exame da matéria de fundo”, complementou o ministro Marco Aurélio. Ele acrescentou que o sensibiliza muito o fato de os recursos terem sido apresentados por

Fl. 5 da Resolução n.º 2001-000.069 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.011467/2008-21

meio de fundamento constitucional que torna o STF competente para julgar RE contra decisão que declara uma lei federal (ou um tratado) inconstitucional (alínea “b” do inciso III do artigo 102 da Constituição).

“Para mim, interposto o (recurso) extraordinário pela alínea ‘b’, a premissa é de que há repercussão geral”, disse o ministro Marco Aurélio.

5. Ora, a declaração de inconstitucionalidade de lei federal por um tribunal regional federal gera um desequilíbrio violento na Federação, pois estabelece, no âmbito de competência desse tribunal, a inaplicabilidade de uma lei que, por sua natureza, deve vigorar sobre todo o território nacional. A falta de uniformidade da aplicação da legislação federal corresponde à grave violação a princípios basilares de Direito, como o da isonomia, o da segurança jurídica e o da livre concorrência, máxime em se tratando de tributos federais, que devem irradiar seus efeitos jurídicos sobre todo o território nacional de maneira uniforme.

6.E, nesse contexto, cumpre lembrar que a em. Ministra Carmem Lúcia, quando do julgamento do **RE 559.943**, demonstrou a existência da repercussão geral em questões constitucionais desta mesma natureza:

“6. De se acrescentar, ainda, haver repercussão geral da matéria sob o ponto de vista jurídico. Tanto se evidencia quando uma lei tem a sua presunção de constitucionalidade questionada, fundamentadamente, em juízo, e, principalmente, quando se tem a acolhida da alegação de contrariedade ao texto da Constituição da República por algum ou alguns órgãos do Poder Judiciário”.

7. Tendo em vista que o **Ato Declaratório n. 01/2009**, lastreado no **Parecer PGFN/CRJ 287/2009**, foi editado em razão de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça em sede recursal, e por existirem reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal que não admitiam os recursos extraordinários por ausência de violação direta à Constituição, observa-se a abertura de nova ótica para análise do tema, ultrapassando os fundamentos do ato declaratório.

8. Desta feita, verificada a existência de ótica constitucional sobre o tema, que possibilita um ambiente favorável para mudança da jurisprudência, até então pacífica, sugere-se, até o deslinde final da questão pelo Supremo Tribunal Federal, com uma nova pacificação, a suspensão dos efeitos do **Ato Declaratório n. 1, de 27 de março de 2009**.

Portanto, a matéria volta a ser regida pelo artigo 12 da Lei nº 7.713/1988, base legal do artigo 56 do RIR/1999, acima reproduzido.

Dessa maneira, é correta inclusão dos rendimentos, bem como, do imposto retido na fonte, conforme fez a fiscalização.

Quanto à glosa das despesas médicas, alguns comentários devem ser feitos.

O impugnante declarou ter pago o valor de R\$ 9.612,02 à Unimed Campinas. Com a finalidade de comprovar tal despesa, o impugnante anexou os recibos às fls. 59 a 74.

A glosa foi relativa aos recibos de fls. 63 a 74, visto não serem referentes à despesas médicas do impugnante.

Quanto às deduções de despesas médicas, temos que as mesmas encontram previsão legal no art. 8º, inciso II, alínea “a”, e §2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõe:

“Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

Fl. 6 da Resolução n.º 2001-000.069 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10830.011467/2008-21

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelho ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

§ 2º O disposto na alínea “a” do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, **relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes**;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(...)” (Meu grifo).

Assim, tem-se que as deduções com despesas médicas **restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte**, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Os recibos apresentados, no valor total de R\$ 2.194,57, referem-se às mensalidades do plano de saúde de Rodrigo Vita.

Em que pese qualquer vínculo familiar, o fato é que para ser aproveitada a despesa médica de dependente, o mesmo deveria estar incluído como tal na declaração do impugnante.

Nos termos da DIRPF à fl. 55, não constam dependentes declarados pelo impugnante.

Dessa forma, é de se manter a glosa de R\$ 2.194,57 realizada pela fiscalização.

Quanto às despesas de R\$ 3.321,00 e R\$ 600,00, a fiscalização as glosou por falta de comprovação.

O artigo 73 e § 1º do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, estabelece que:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato – é o que ocorre no caso das deduções. O citado art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, implica consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de

Fl. 7 da Resolução n.º 2001-000.069 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10830.011467/2008-21

comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

É oportuno citar que o Código de Processo Civil, art. 333, dispõe:

"Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."

O impugnante declarou ter pago ao Laboratório Fleury S/A, o valor de R\$ 3.321,00, no entanto, apenas comprovou o pagamento de R\$ 321,00, conforme cópia dos recibos à fl. 23.

O impugnante também declarou ter pago à Dra. Lidiane Sarmiento Trindade, o valor de R\$ 4.250,00. Para tal, apresentou sete recibos (fls. 25 a 27), todos emitidos no ano de 2004, comprovando o total das despesas realizadas, razão pela qual é permitida sua dedução.

Isto posto, voto no sentido de considerar procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário, conforme o quadro abaixo:

(...)"

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 107 e segs., alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação. Suscita que no caso de recebimentos acumulados o imposto deve incidir sobre as parcelas mensais como se tivessem sido recebidas mês a mês e não sobre o montante total no momento de seu pagamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

De uma análise inicial da questão posta, tem-se que, quanto à infração de **omissão de rendimentos**, as verbas em comento referem-se a correção de benefícios previdenciários, supostamente pagas de uma só vez, acumuladamente.

Desta forma, com vistas a possibilitar melhor entendimento e análise das verbas recebidas, inclusive acerca de sua natureza de recebimentos recebidos acumuladamente, entendo necessário que os presentes autos sejam baixados em diligência junto à unidade de origem da Receita Federal, para que o contribuinte seja intimado a apresentar, **no mínimo**:

- 1) Planilhas que indiquem e discriminem os valores mensais, e os meses a que correspondem, os quais somados compuseram o montante recebido. As planilhas devem ser as constantes do processo judicial ou, na impossibilidade disso, que sejam comprovadamente hábeis e idôneas a demonstrar os valores.
- 2) Demais informações, esclarecimentos ou documentos que a unidade julgar relevantes para que se discrimine o montante total recebido em suas verbas mensais.

De seguida, os autos deverão retornar a este Conselho para a conclusão do julgamento.

Fl. 8 da Resolução n.º 2001-000.069 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.011467/2008-21

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por **CONVERTER O PRESENTE JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, com a devolução dos autos à unidade de origem da Receita Federal, para que a mesma proceda ao atendimento das solicitações de informações conforme quesitos acima.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito