



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10950.004177/2007-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.038 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente HERTON NEITZKE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. JUSTIÇA TRABALHISTA. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF. REGIMENTO INTERNO DO CARF. ART. 62, § 2º.

No caso de rendimentos pagos acumuladamente em cumprimento de decisão judicial, a incidência do imposto ocorre no mês de recebimento, mas o cálculo do imposto deverá considerar os períodos a que se referirem os rendimentos, evitando-se, assim, ônus tributário ao contribuinte maior do que o devido, caso a fonte pagadora tivesse procedido tempestivamente ao pagamento dos valores reconhecidos em juízo. Jurisprudência do STJ e do STF, com aplicação da sistemática dos Arts. 543 - B e 543 - C do CPC. Art. 62, § 2º do RICARF determinando a reprodução do entendimento.

DIRPF. DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.COMPROVAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), relativos ao próprio contribuinte e a seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Assim, o recibo emitido por profissional da área de saúde, com observação das características regradas no artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, via de regra faz prova da despesa pleiteada como dedução na declaração de ajuste anual do imposto sobre a renda, salvo, quando, a juízo da Autoridade

Lançadora, haja razões para que se apresentem documentos complementares, como dispõe o artigo 73 do citado Decreto.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente. Quanto à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente, foram vencidos os Conselheiros MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA e EDUARDO DE OLIVEIRA que deram provimento parcial ao recurso para serem aplicadas aos rendimentos recebidos acumuladamente as tabelas progressivas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido pagos ao Contribuinte. Quanto à dedução das despesas médicas, foram vencidos os Conselheiros MARTIN DA SILVA GESTO, WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA (Suplente convocado) e JOSE ALFREDO DUARTE FILHO (Suplente convocado), que deram provimento ao recurso. O Conselheiro PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO deu provimento parcial, pelas conclusões.

Assinado digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Eduardo de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho, Wilson Antônio de Souza Correa, Martin da Silva Gesto e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi lavrada Notificação de Lançamento, onde lhe foi alterado de ofício o resultado do ajuste anual relativo ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, exercício de 2005, ano calendário de 2004, passando o imposto a restituir apurado de R\$ 16.924,04 para R\$ 7.949,41.

Na descrição dos fatos (fl. 20/21), narra a Autoridade Fiscal que constatou duas infrações: 1) dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 22.175,00, complementando que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou a efetiva prestação do serviço e o efetivo pagamento, "o que seria natural considerando o elevado valor das despesas médicas."; 2) omissão de rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de

processo judicial trabalhista, no valor de R\$ 10.460,01, complementando que o contribuinte recebeu R\$ 139.498,72, tendo como fonte pagadora o Banco do Brasil S/A, *"já descontados os honorários advocatícios proporcionais...."*

Inconformado, o Contribuinte apresentou Impugnação ao lançamento, onde alegou, em resumo, que declarara o valor recebido mediante o processo trabalhista de acordo com a lei e informações prestadas pela fonte pagadora, questionando a dedução com os honorários advocatícios e o raciocínio de cálculo empreendido pela Autoridade Fiscal. Em relação às despesas médicas, diz ser a glosa incabível, uma vez que deduziu-as conforme a legislação pertinente.

Sua manifestação foi tratada pela DRJ em Curitiba/PR, que em suma dispôs que as despesas com honorários advocatícios foram devida e proporcionalmente consideradas no cálculo de apuração empreendido pelo Fiscal, que partiu de informação constatada na guia de levantamento de depósito, peça do processo judicial, e portanto hábil a determinar o valor corretamente recebido, a despeito de divergência que reconheceu com a informação prestada pela fonte pagadora, Banco do Brasil. Em relação à glosa de despesas médicas, dispôs que agira corretamente a Fiscalização ao exigir maior comprovação a respeito das despesas em função de sua expressividade, e que apesar da intimação, o contribuinte não apresentara documentos para comprovar a efetividade dos tratamentos de saúde e o efetivo pagamento dos valores declarados.

Assim, decidiu-se por considerar improcedente a Impugnação, mantendo o lançamento.

Cientificado dessa Decisão em 22/10/2010, dia de sexta-feira (AR na folha 156), o Contribuinte, ainda inconformado, apresentou recurso voluntário em 23/11/2010, com protocolo na folha 157.

Em sede de recurso, repisa a questão da dedutibilidade de honorários advocatícios em relação a rendimentos recebidos mediante processo judicial, fala do valor informado pela Banco, valor líquido retirado e conclui que *"não houve a dedução dos honorários"*, ao contrário do que afirma o Auditor Fiscal. Quanto às despesas médicas, repete ser a glosa incabível, já que a dedução é prevista na legislação tributária e assim foi feita. Tendo apresentado ao Auditor os recibos e declarações emitidas pelos profissionais prestadores dos serviços, caberia ao Fisco provar que as despesas não foram realizadas.

O processo foi submetido à análise da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Segunda Seção deste CARF, que em Sessão de 19 de junho de 2012 resolveu sobrestar o julgamento, em face da matéria envolvendo a forma de tributação de rendimentos recebidos acumuladamente, da decisão proferida pelo STF, no RE 614.406, que determinou a repercussão geral do tema e de disposições regimentais então vigentes (§§ 1º e 2º do artigo 62-A do RICARF).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 06/01/2016 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 06

/01/2016 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por MARCO AURELIO DE

OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recurso é tempestivo, conforme relatado e, atendidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é a identificada após a digitalização do processo, transformado em meio eletrônico (*arquivo.pdf*).

Em face das alegações do Recorrente e apenas a título de esclarecimento, já que o raciocínio a ser empreendido seguirá para outra razão de decidir, observo que os honorários advocatícios são dedutíveis não do valor líquido levantado, mas do valor bruto percebido em razão da ação judicial e deve-se fazer um cálculo proporcional, pois a dedutibilidade se resume à parcela tributável dos rendimentos. Portando, equivocado defender que na guia de depósito consta um valor de R\$ 139.498,72 e daí pretender deduzir os R\$ 38.000,00 pagos à Advogada.

O valor total recebido, como se observa dos autos foi de R\$ 188.658,62. Não há controvérsia quanto a isso. A Fiscalização assentou-o em seus cálculos na folha 32, a partir das peças do processo judicial, e o Banco do Brasil o apresentou no informe de rendimentos de folha 77 (R\$ 167.038,71 - tributáveis mais R\$ 21.619,91 - isentos).

Parte do valor encontrado e lançado como omissão (R\$ 10.460,01), está na diferença entre o valor dos rendimentos isentos informados pelo Banco, de R\$ 21.619,91, e o valor dos rendimentos isentos (FGTS) encontrados pelo Fiscal, a partir dos cálculos periciais (fl. 32/34 e 50), que foi de R\$ 13.974,72. Aqui temos R\$ 7.645,19.

O restante reside no fato do Contribuinte ter deduzido todo o valor dos honorários pagos (R\$ 38.000,00) e a Fiscalização ter exposto que é dedutível apenas o percentual proporcionalmente relativo aos rendimentos tributáveis, excluindo aquele pertinente ao percentual isento. (92,6% de R\$ 38.000,00 igual a R\$ 35.185,18). Então obtém-se R\$ 38.000,00 menos R\$ 35.185,18 igual a R\$ 2.814,82.

Somando-se os dois valores sublinhados acima, encontra-se R\$ 10.460,01 e demonstra-se a origem da diferença lançada como omissão.

Então, não se tem que deduzir os honorários integrais do valor líquido levantado e não é aí que está a divergência.

O Contribuinte apresentou sua DIRPF (fl. 45) de acordo com a informação que recebeu da fonte pagadora (DIRF fl. 48), ou seja, R\$ 129.038,71 (R\$ 167.038,71 de rendimentos tributáveis, deduzindo o total dos honorários de R\$ 38.000,00) e informando o imposto retido na fonte de R\$ 49.051,18, sobre o qual não há controvérsia.

Então, resumindo, os rendimentos tributáveis foram declarados, só que R\$ 7.645,19 a menos, a partir de informação equivocada prestada pela fonte pagadora, e os honorários foram deduzidos, só que R\$ 2.814,82 a mais, porque o Contribuinte não levou em conta que são dedutíveis apenas aqueles relativos ao percentual tributável recebido, excluindo-se o percentual relativo à parcela isenta. Assim, chegou-se à omissão de R\$ 10.460,01, conforme a Notificação.

Contudo, observo que tal omissão foi apurada em função de rendimentos recebidos acumuladamente, em decorrência de ação judicial trabalhista, conforme cópia da **Sentença na folha 55 e seguintes.**

DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial, verifico, a partir da Sentença supracitada, que se referiam a diversos períodos pretéritos, no decorrer da década de 1990, e foram tributados, integralmente, no mês em que foram recebidos, em agosto de 2004 (DIRF fl. 48)

Observa-se que a tributação deu-se, então, na forma do artigo 12 da Lei nº 7.713/1988, que determina que, nesses casos, o imposto incide sobre o total dos rendimentos, no mês do recebimento do valor, diminuído das despesas com a ação judicial necessárias ao recebimento.

Ocorre, entretanto, que a constitucionalidade da regra estabelecida no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, sobre a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente no mês do recebimento do crédito, foi levada à apreciação, em caráter difuso, por parte do Supremo Tribunal Federal, o qual reconheceu a repercussão geral do tema e determinou o sobrestamento, na origem, dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do Código de Processo Civil (CPC), em decisão assim ementada:

“TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ART. 12 DA LEI 7.713/88. ANTERIOR NEGATIVA DE REPERCUSSÃO. MODIFICAÇÃO DA POSIÇÃO EM FACE DA SUPERVENIENTE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI FEDERAL POR TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL. 1. A questão relativa ao modo de cálculo do imposto de renda sobre pagamentos acumulados – se por regime de caixa ou de competência – vinha sendo considerada por esta Corte como matéria infraconstitucional, tendo sido negada a sua repercussão geral. 2. A interposição do recurso extraordinário com fundamento no art. 102, III, b, da Constituição Federal, em razão do reconhecimento da inconstitucionalidade parcial do art. 12 da Lei 7.713/88 por Tribunal Regional Federal, constitui circunstância nova suficiente para justificar, agora, seu caráter constitucional e o reconhecimento da repercussão geral da matéria. 3. Reconhecida a relevância jurídica da questão, tendo em conta os princípios constitucionais tributários da isonomia e da uniformidade geográfica. 4. Questão de ordem acolhida para: a) tornar sem efeito a decisão monocrática da relatora que negava seguimento ao recurso extraordinário com suporte no entendimento anterior desta Corte; b) reconhecer a repercussão geral da questão constitucional; e c) determinar o sobrestamento, na origem, dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do CPC.”

(STF, RE 614406 AgR-QO-RG, Relatora: Min. Ellen Gracie, julgado em 20/10/2010, DJe-043 DIVULG 03/03/2011).

Em 23/10/2014, a Suprema Corte assim decidiu, em relação à matéria:

IMPOSTO DE RENDA – PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES ALÍQUOTA A percepção cumulativa de valores há

de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal em negar provimento ao recurso extraordinário, por maioria, vencida a relatora, Ministra Ellen Gracie, em sessão presidida pelo Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.

Voto.

Ministra Ellen Gracie - Relatora:

O Acórdão recorrido considerou inconstitucional o art. 12 da Lei 7.713/88, que determinou a incidência do imposto por ocasião do recebimento dos valores, sobre a sua totalidade. Entendeu violados os princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, nos termos do que restou sintetizado na ementa do acórdão relativo à arguição de inconstitucionalidade julgada pela Corte Especial daquele Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

(...)

Voto

Ministro Marco Aurélio - Redator do Acórdão:

Não passa pela minha cabeça que o sistema possa apenas o contribuinte duas vezes. Explico melhor: o contribuinte não recebe as parcelas na época devida. É compelido a ingressar em Juízo para ver declarado o direito a essas parcelas e, recebendo-as posteriormente, há a junção para efeito de incidência do Imposto de Renda, surgindo, de início, a problemática da alíquota, norteadas pelo valor recebido.

(...)

Qual é a consequência de se entender de modo diverso do que assentado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região? Haverá, como ressaltado pela doutrina, principalmente a partir de 2003, transgressão ao princípio da isonomia. Aqueles que receberam os valores nas épocas próprias ficaram sujeitos a certa alíquota. O contribuinte que viu resistida a satisfação do direito e teve que ingressar em Juízo será apenado, alfim, mediante a incidência de alíquota maior. Mais do que isso, tem-se o envolvimento da capacidade contributiva...

(...)

Ou seja, o fato de o direito haver sido resistido e de se ter que acionar garantia inerente à cidadania, que é a do ingresso em Juízo, implicaria a majoração da alíquota.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) também já havia se manifestado sobre a matéria, como lembraram-se os Ministros do STF, inclusive atribuindo aos recursos a sistemática dos “repetitivos”, sobre a interpretação a ser dada ao dispositivo da Lei nº 7.713/1988, em comento. Vejamos:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS DE FORMA ACUMULADA.

1. O Imposto de Renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo segurado. Não é legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente. Precedentes do STJ. (grifei)

2. Recurso Especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008.(grifei)

*(REsp 1.118.429 / SP RECURSO ESPECIAL 2009/0055722-6.
Ministro HERMAN BENJAMIN (1132). DJe 14/05/2010)*

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF. (...). ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ QUANTO AO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DE PARCELAS PAGAS ACUMULADAMENTE EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL. TEMAS JÁ JULGADOS PELA SISTEMÁTICA INSTITUÍDA PELO ART. 543-C DO CPC.

1....

2. Em relação ao ponto do recurso especial em que a Procuradoria da Fazenda Nacional alega contrariedade ao art. 12 da Lei n. 7.713/88 e impugna o capítulo do acórdão do Tribunal de origem sob a rubrica "Da incidência mês a mês do imposto de renda", consta da decisão ora agravada que o mencionado recurso não procede porque a decisão proferida pelo Tribunal de origem está em consonância com a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do recurso repetitivo REsp 1.118.429/SP (Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 14.5.2010), cuja ementa assim enuncia: "O imposto de renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo segurado. Não é legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente."

3. Ao dispor sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, o art. 12 da Lei 7.713/88 disciplina o momento da incidência do imposto de renda, porém nada diz a respeito das alíquotas aplicáveis a tais rendimentos. Assim, no julgamento do recurso

especial, não ocorreu violação do art. 97 da Constituição da República, tampouco contrariedade à Súmula Vinculante n. 10/STF. Como já proclamou a Quinta Turma, ao julgar os EDcl no REsp 622.724/SC (Rel. Min. Felix Fischer, REVJMG, vol. 174, p. 385), "não há que se falar em violação ao princípio constitucional da reserva de plenário (art. 97 da Lex Fundamental) se, nem ao menos implicitamente, foi declarada a inconstitucionalidade de qualquer lei".(sublinhei)

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AgRg no REsp 1332443 / PR AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES 2012/0138520- DJe 08/02/2013)

Outrossim, diz ALEXANDRE DE MORAES que “assim como podemos afirmar que o STF é o guardião da Constituição, também podemos fazê-lo no sentido de ser o STJ o guardião do ordenamento jurídico federal”. Continuando, o autor diz que em relação ao recurso especial, ensina-nos o Ministro do STJ Sálvio de Figueiredo Teixeira, tratar-se:

“de modalidade de recurso extraordinário latu sensu, destinado, por previsão constitucional, a preservar a unidade e autoridade do direito federal, sob inspiração de que nele o interesse público, refletido na correta interpretação da lei, deve prevalecer sobre os interesses das partes...”(MORAES. Alexandre, Direito Constitucional, 15ª ed., São Paulo : Atlas, 2004, p. 496 e 498)(sublinhei)

Para REGINA HELENA COSTA, “a aplicação reiterada das normas jurídicas por órgãos do Poder Judiciário constrói pensamento hábil a orientar a conduta dos jurisdicionados, bem como influenciar a atuação dos legisladores e administradores na busca de aperfeiçoamentos e modificações que o ordenamento jurídico requer.”(sublinhei)

Assim, conclui a Ministra do STJ e livre-docente em Direito Tributário, que:

“Nos dias atuais, inegável o papel da jurisprudência como fonte do direito. Conquanto não ostente a mesma importância que apresenta nos países que adotam o sistema da common law, a jurisprudência tem ganho cada vez mais visibilidade, especialmente no campo tributário, à vista do elevado grau de litigiosidade existente nessa seara.” (COSTA. Regina Helena, Curso de Direito Tributário, 2ª ed. São Paulo : Saraiva, 2012, p. 47)(destaquei)

O que os Tribunais Superiores ratificam, na minha modesta leitura, seguindo aliás a melhor doutrina, é que existem, dentre outros, dois aspectos distintos do fato gerador:

Aspecto quantitativo do Fato Gerador: neste aspecto, destacam-se a base de cálculo e a alíquota. Na operação de lançamento tributário, após a verificação da ocorrência do fato gerador, da identificação do sujeito passivo e da determinação da matéria tributável, há que se calcular o montante do tributo devido aplicando-se a alíquota sobre a base de cálculo. Esta é, pois,

uma ordem de grandeza própria do aspecto quantitativo do fato gerador.

***Aspecto temporal do Fato Gerador:** é de fundamental importância esse aspecto para definição da lei aplicável, segundo o princípio tempus regit actum. Esse aspecto diz respeito ao momento da consumação ou da ocorrência do fato gerador,(HARADA. Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário, 23ª ed, Atlas : São Paulo, 2014, p. 544/545)*

Observo assim a aplicação do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF:

Artigo 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Considerando que a jurisprudência do STJ já havia se posicionado pela forma como deveria ser interpretado o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 e, mais recentemente, o STF entendeu pela sua inconstitucionalidade do dispositivo, verifico então que existe erro de cunho material na apuração do montante devido, por aplicação incorreta da fórmula para apuração do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente (aspecto quantitativo da hipótese de incidência) e observo a determinação contida no Art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, como fundamento para decidir.

Vinham-se verificando, na jurisprudência deste CARF, decisões no seguinte sentido, no tocante a esta matéria:

*Acórdão 2201-002.387 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014*

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para aplicar aos rendimentos recebidos acumuladamente a tabela progressiva vigente à época em que os valores deveriam ter sido pagos ao Contribuinte, nos termos do voto do relator.

Transcrevo e destaco daquele Voto:

Releva tratar-se de rendimento recebido acumuladamente para incidir na regra do art. 62-A, do Regimento Interno deste Conselho, pouco importando a espécie ou a natureza do rendimento recebido, se trabalhista, previdenciário ou outro, importa ser rendimento acumulado tributado.

Pois bem, a autuação levou em consideração o rendimento total recebido, de forma acumulada, sem separar o período de cada competência.

Por essa razão é necessário provimento parcial ao recurso para o recálculo da autuação.

Pois bem, como se observa aqui, neste Voto, concordo em parte com o entendimento lá proferido pela Colenda Turma Ordinária, contudo, peço vênia para divergir em relação à parte que entende ser cabível devolver à Receita Federal os autos, para que se faça novo cálculo do tributo devido, aplicando as tabelas progressivas vigentes à época de cada competência (mês) dos rendimentos recebidos.

Isso porque o artigo 142 do CTN dispõe que o ato de lançamento constitui-se na atividade atinente à autoridade administrativa para: verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável (antecedentes), calcular o montante devido e identificar o sujeito passivo (consequentes). Portanto, esses elementos constituem-se em aspectos da hipótese de incidência tributária.

Socorrendo-me mais uma vez na doutrina de REGINA HELENA COSTA:

Os aspectos pessoal e quantitativo compõem o chamado "consequente" da hipótese de incidência tributária, isto é, descrita a materialidade e indicadas as coordenadas espacial e temporal do fato no antecedente da norma, exsurge uma relação jurídica mediante a qual um sujeito possui o direito de exigir o tributo e outro sujeito o dever de pagá-lo (aspecto subjetivo), apontando-se o valor da prestação correspondente (aspecto quantitativo). (Op. Cit. p. 205)

Ora, se houve equívoco reconhecido na apuração do montante devido (aspecto quantitativo da hipótese de incidência) o lançamento encontra-se viciado e, para sanar o problema, necessário ser feito um novo lançamento. Não é possível, *data maxima venia*, "corrigir" ou "emendar" um lançamento onde se reconhece que houve erro na apuração do tributo, por aplicação equivocada de alíquotas indevidas sobre bases de cálculo acumuladas.

Não entendo que se trate de mero erro de forma, de inobservância de aspectos formais, mas que esteve ferida a própria substância do lançamento, na aferição do montante devido. Porque, observando o processo tributário, forma é aquilo que existe para garantir às partes o exercício de seus direitos, como por exemplo a ampla defesa e o livre acesso ao judiciário. Cito:

"... porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.1197)

E, em ordem prática, suponha-se que efetuada nova apuração e encaminhada a cobrança o sujeito passivo dela discorde. Como se darão a impugnação e recurso, nos termos das normas reguladoras do processo administrativo fiscal? Recomeça a fase litigiosa do procedimento?

De forma análoga, se o Fisco identifica incorretamente o sujeito passivo, cobrando de Tício quando o contribuinte ou responsável é Mélvio, não se pode simplesmente alterar a ficha de identificação do Auto de Infração e exigir o tributo, agora corretamente, encaminhando a notificação de cobrança, após o julgamento de recurso daquele, a esse.

É necessário um novo lançamento, porque se feriram aspectos substanciais da hipótese de incidência tributária. Nesses casos, o novo lançamento só seria possível enquanto não decaído o direito da Fazenda Pública e observadas todas as normas pertinentes, na legislação tributária.

DESPESAS MÉDICAS

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), relativos ao próprio contribuinte e a seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Na folha 80, consta cópia da Intimação nº 161/2007, de onde extraio o seguinte:

Em relação aos pagamentos efetuados no ano-calendário 2004 aos profissionais e/ou prestadores de serviços de saúde informados em sua declaração, comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetiva utilização dos serviços profissionais, mediante a apresentação, se for o caso, de orçamentos, pedidos ou laudos de exames, prescrição de receitas, radiografias, enfim, qualquer documento que comprove a utilização dos serviços, bem como comprovar o efetivo pagamento dos mesmos, juntando cópia de cheques, ordens de pagamento, transferências e extratos bancários que registrem tais operações e outros documentos probatórios;

2) Caso os pagamentos, a que se refere o item 1, tenham sido realizados em dinheiro, apresentar:

a. Cópia dos extratos bancários com indicação dos saques realizados, nas datas e valores dos respectivos recibos; e

b. Comprovar com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nos pagamentos efetuados ao emitente do recibo, caso tais valores não tenham circulado pela conta bancária;

A Fiscalização considerou que o valor total de despesas médicas declaradas, que foi de R\$ 24.777,10, era elevado e ensejava comprovação, nos termos acima copiados. Constam ainda os esclarecimentos do Relatório de fl. 31 (despesas que foram aceitas com plano de saúde).

O artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto Nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999, diz 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).

Tenho sempre sustentado que em sede administrativa não é pertinente se fazer "juízo sobre o juízo" da Autoridade lançadora, cuja discricionariedade é prevista na legislação. Seria apenas possível verificar se o procedimento para a comprovação das despesas seguiu seu curso normal, oportunizando-se ao Contribuinte apresentar sua efetividade. O termo de Intimação já citado e a resposta apresentada pelo Interessado, na folha 81, demonstram que houve essa oportunidade.

O Contribuinte, entretanto, refuta a glosa baseando-se nos recibos médicos e em declarações firmadas pelos próprios emitentes dos recibos, que a meu ver tem o mesmo valor daqueles, nada acrescentando, em matéria de prova.

Discordo que, regularmente intimado, haveria uma "inversão de ônus", ante a apresentação dos simples recibos, que encarregaria o Fisco de "provar" a inexistência do serviço/pagamento.

O recibo emitido por profissional da área de saúde, com observação das características regradadas no artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, via de regra faz prova da despesa pleiteada como dedução na declaração de ajuste anual do imposto sobre a renda, salvo, quando, a juízo da Autoridade Lançadora, haja razões para que se apresentem documentos complementares, como dispõe o artigo 73 do citado Decreto.

Assim, pela falta de efetividade da comprovação da despesa, nos termos estabelecidos na Intimação Fiscal, entendo que deva ser mantida a glosa efetuada.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, considerando o posicionamento referente à forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, **VOTO por dar provimento parcial ao recurso** para cancelar apenas a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada