



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.006418/2007-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.071 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2023
Recorrente ELICE MARIA CELLA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2002

RECLAMATÓRIA TRABALHISTA. FÉRIAS INDENIZADAS E RESPECTIVO TERÇO CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL Nº 1.111.223/SP. NÃO INCIDÊNCIA.

Não há incidência de imposto de renda sobre as férias proporcionais e respectivo terço constitucional convertidos em pecúnia quando da rescisão do contrato de trabalho.

RECLAMATÓRIA TRABALHISTA. HORAS EXTRAS.

Os valores recebidos a título de horas extras estão sujeitos à tributação do imposto de renda por serem rendimentos do trabalho.

RECLAMATÓRIA TRABALHISTA. FGTS.

Nas reclamações trabalhistas que objetivam o ressarcimento de parcelas relativas ao FGTS, ou que, direta ou indiretamente, impliquem essa obrigação de fazer, o juiz determinará que a empresa sucumbente proceda ao recolhimento imediato das importâncias devidas a tal título.

São isentos do imposto de renda os valores percebidos por pessoa física referente aos depósitos creditados em contas vinculadas do FGTS. Valores pagos diretamente ao empregado não podem ser considerados parcelas relativas ao FGTS.

RECLAMATÓRIA TRABALHISTA. DEVOLUÇÃO DE DESCONTOS.

Os rendimentos auferidos pelo contribuinte a título de devolução de descontos, por se tratarem de reposição do salário, possuem nítida natureza salarial, estando sujeitos à incidência do imposto de renda.

JUROS DE MORA. ATRASO. REMUNERAÇÃO. EXERCÍCIO DE EMPREGO, CARGO OU FUNÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DO CARF.

No julgamento do RE nº 855.091/RS, com repercussão geral reconhecida, o STF fixou a tese de que "não incide Imposto de Renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função". Aplicação aos julgamentos do CARF, por força de determinação regimental.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência).

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. DEDUÇÃO.

A alegação genérica de que cabe ao beneficiário dos recibos provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores constantes nos comprovantes, bem assim a época em que os serviços foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução não traz respaldo suficiente para a manutenção da glosa de despesas médicas por parte da autoridade julgadora, mormente quando não são apontados vícios formais nos recibos apresentados ou outros elementos hábeis à formação dessa convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado dar provimento parcial ao recurso voluntário, para: (i) por unanimidade de votos, cancelar o crédito decorrente das férias indenizadas, do terço constitucional e dos juros moratórios; bem como, reconhecer que o IRPF incidente sobre o RRA deverá ser calculado pelo “regime de competência”, mediante a utilização das tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores; e (ii) por maioria de votos, restabelecer as deduções atinentes à psicóloga OLIDETE INÊS CELLA (R\$ 10.000,00) e à dentista DÉLIA BEATRIZ REICHENBACH (R\$ 5.190,00). Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que negou provimento quanto ao restabelecimento das reportadas deduções.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Thiago Duca Amoni (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da DRJ/CTA, consubstanciada no do Acórdão nº 06-29.452 (p. 153) que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Por meio do Auto de Infração de fls. 138 a 142, exigem-se da contribuinte os montantes de R\$ 17.462,85 de imposto suplementar, R\$ 13.097,13 de multa de ofício de 75% e encargos legais, relativos ao exercício 2003, ano-calendário 2002.

A autuação, originada da revisão da declaração de ajuste anual (fls. 131 a 133), constatou as seguintes infrações:

- omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, R\$ 63.643,44, em face da omissão parcial de rendimentos auferidos em ação trabalhista exitosa contra o Banco do Estado do Paraná S/A, conforme documentos apresentados e demonstrativo a seguir:

TOTAL DA AÇÃO	R\$ 148.148,81
(-) HONORÁRIOS DO ADVOGADO	R\$ 14.814,88
(-) HONORÁRIOS DO CONTADOR	R\$ 2.962,97
TRIBUTÁVEL NA AÇÃO	R\$ 130.370,96
(+) RENDIMENTOS DA FUNBEP	R\$ 23.307,21
(+) RENDIMENTOS SALÁRIOS BANESTADO	R\$ 1.518,44
(+) RENDIMENTOS DO INSS	R\$ 10.682,10
TOTAL DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS	R\$ 165.878,71
(-) TOTAL DECLARADO	R\$ 102.235,27
OMISSÃO	R\$ 63.643,44

- dedução indevida de despesas médicas, R\$ 15.185,00, intimada, a contribuinte comprovou R\$ 8.876,88; excluídos R\$ 45,00, de Espectro Ltda., por falta de apresentação de Nota Fiscal; R\$ 5.190,00, de Délia R. Reichenbach, e R\$ 10.000,00, de Olidete Inês Cella, por falta de comprovação de efetivo pagamento.

Cientificada, em 08/05/2007 (fl. 145), a contribuinte apresentou, em 05/06/2007, por intermédio de procurador (fl. 09), a impugnação de fls. 01 a 08, acatada como tempestiva pelo órgão de origem (fl. 146), alegando que, conforme sentença e acórdão que junta à petição (fls. 10 a 43), parte das verbas auferidas na ação trabalhista não teria natureza salarial e, portanto, não deveria integrar a base de cálculo do imposto. Nesse aspecto, destaca as seguintes parcelas:

- férias indenizadas e reflexos mais 1/3, conforme jurisprudência administrativa teriam caráter indenizatório
- horas extras do art. 71 da CLT e reflexos, por sua natureza punitiva
- exclusão FGTS, em face de seu caráter indenizatório e da legislação pertinente
- devolução de descontos, por não possui caráter salarial
- juros de mora sobre as verbas anteriores

Transcreve ementas de entendimentos administrativos sobre a natureza tributária de cada uma dessas verbas e, ainda, traz à colação entendimentos judiciais sobre incidência de imposto sobre juros moratórios, entendendo que, por sua natureza punitiva não devem integrar a base de cálculo ou, ao menos, devem ser excluídos os juros sobre as verbas indenizatórias.

Sobre a glosa das despesas médicas, afirma que o entendimento de que os pagamentos não teriam sido comprovados seria contrário à jurisprudência emanada do Conselho de Contribuintes que entende ser suficiente a comprovação mediante recibos emitidos pelos profissionais prestadores dos serviços, de acordo com ementas que transcreve.

Ratifica que, conforme comprovantes anexados à impugnação (fls. 59 a 69 e 71 a 81), os serviços odontológicos e psicológicos foram realizados e pagos, cabendo ao fisco comprovar eventual má-fé ou não realização dos mesmos.

Ao final, requer acolhimento das razões apresentadas para que se promova a exclusão das verbas indenizatórias auferidas na ação trabalhista da base de cálculo do imposto, bem assim, acatadas as deduções dos gastos com dentistas e psicólogas, devidamente comprovados. Requer ainda, a produção de prova documental, testemunhal e pericial, informando que em seus cálculos não computou os valores glosados da dedução de despesas médicas, mas apenas as verbas indenizatórias recebidas na ação trabalhista.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 06-29.452 (p. 153), julgou improcedente a defesa apresentada pelo sujeito passivo, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

RESCISÓRIA TRABALHISTA. EXCLUSÃO DE RENDIMENTOS ISENTOS E ~DE
TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Carecem da devida comprovação quanto à natureza tributária (isentas e de tributação exclusiva) as verbas auferidas em rescisória trabalhista que se pretende excluir da base de cálculo do imposto.

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO DESEMBOLSO. FALTA DE COMPROVAÇÃO..

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. DOUTRINAS. EFEITOS.

Cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, mormente se as decisões administrativas, suscitadas na petição, não possuírem leis que lhes atribuam eficácia, ou se o ato legal contestado não tiver sido declarado inconstitucional pelo Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 164, reiterando os termos da impugnação apresentada, *in verbis*:

- natureza indenizatória de parte dos rendimentos recebidos na ação judicial trabalhistas, a saber: (i) férias indenizadas + 1/3; (ii) horas extras + reflexos; (iii) FGTS; (iv) devolução de descontos e (v) juros de mora.

- regularidade da dedução das despesas médicas referentes à psicóloga OLIDETE INÊS CELLA, no valor total de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), e à dentista DÉLIA BEATRIZ REICHENBACH, no valor de R\$ 5.190,00.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal em decorrência da apuração, pela fiscalização, das seguintes infrações à legislação de regência do IRPF: (i) omissão parcial de rendimentos recebidos em decorrência de ação judicial trabalhista e (ii) dedução indevida de despesas médicas.

Passemos, então, à análise de cada uma das infrações apontadas pela Fiscalização e respectivas razões de defesa do Recorrente.

Da Omissão de Rendimentos

No que tange à Infração de Omissão de Rendimentos, informa a autoridade administrativa fiscal que a Contribuinte omitiu parcialmente os rendimentos auferidos em ação trabalhista exitosa contra o Banco do Estado do Paraná S/A, conforme documentos apresentados e demonstrativo a seguir:

TOTAL DA AÇÃO	R\$ 148.148,81
(-) HONORÁRIOS DO ADVOGADO	R\$ 14.814,88
(-) HONORÁRIOS DO CONTADOR	R\$ 2.962,97
TRIBUTÁVEL NA AÇÃO	R\$ 130.370,96
(+) RENDIMENTOS DA FUNBEP	R\$ 23.307,21
(+) RENDIMENTOS SALÁRIOS BANESTADO	R\$ 1.518,44
(+) RENDIMENTOS DO INSS	R\$ 10.682,10
TOTAL DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS	R\$ 165.878,71
(-) TOTAL DECLARADO	R\$ 102.235,27
OMISSÃO	R\$ 63.643,44

A Contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, a natureza indenizatória – e, portanto, não incidência do IR – de parcela dos rendimentos auferidos, a saber: (i) férias indenizadas + 1/3; (ii) horas extras + reflexos; (iii) FGTS; (iv) devolução de descontos e (v) juros de mora.

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

No que se refere à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas a impugnante apresenta os demonstrativos de fls. 126 a 128 pelos quais pretende alterar o total tributável auferido na ação trabalhista autuado, de R\$ 130.370,96 para R\$ 98.915,37, excluindo R\$ 31.455,59, supostamente advindos de parcelas não sujeitas à tributação no ajuste anual. No entanto, não foram acostados aos autos cálculos e/ou planilhas judiciais que pudessem dar suporte à distribuição das verbas, quanto à natureza tributária, efetuada pela impugnante nos mencionados demonstrativos. Assim, considerando que os elementos dos autos não permitem entendimento diferente daquele manifestado pela autoridade lançadora, há que se manter a omissão de rendimentos autuada.

Pois bem!

Inicialmente, cumpre destacar que, ao contrário da conclusão alcançada pela DRJ, analisando-se os presentes autos, verifica-se que Contribuinte trouxe junto com a impugnação apresentada o documento de p.p. 129 a 131, referente ao “cálculo do imposto de renda com exclusão das verbas isentas e não tributáveis referente a RT 4.581/1998”.

Registre-se, pela sua importância, que o documento do p. 130 é específico no que tange à “discriminação das verbas pagas”.

Feito esse esclarecimento inicial, passemos à análise da natureza indenizatória (ou não) de cada uma das parcelas defendidas pela Contribuinte.

Férias Indenizadas + 1/3

Defende a Recorrente que, *de acordo com os documentos em anexo aos autos, a recorrente percebeu na ação trabalhista em debate valores a título de férias indenizadas + 1/3. Neste sentido, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes, tal verba possui caráter indenizatório e, portanto, não compõe a base de cálculo do IR, sendo que, por consequência disso, os reflexos das verbas trabalhistas nas férias indenizadas + 1/3 igualmente não podem fazer parte desta base de cálculo.*

Entendo que a matéria não comporta maiores discussões.

Como cediço, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) assentou o entendimento segundo o qual não incide imposto de renda sobre parcelas indenizatórias como as férias e respectivo terço constitucional quando não gozadas pelo trabalhador e convertidas em pecúnia (Súmula 125 do STJ).

Ademais, segundo o decidido no Recurso Especial (REsp) nº 1.111.223/SP, julgado no rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC/73), o Superior Tribunal de Justiça (STJ) assentou que não há incidência de imposto de renda sobre as férias proporcionais e respectivo terço constitucional convertidos em pecúnia quando da rescisão imotivada do contrato de trabalho.

No mesmo sentido caminhou o Enunciado 386 da Súmula do STJ, oriundo de recurso repetitivo, ao dispor que “são isentas de imposto de renda as indenizações de férias proporcionais e o respectivo adicional”.

Assim, não são tributáveis, devendo ser excluído da base de cálculo do crédito tributário lançado os valores referentes às férias indenizadas e respectivo terço constitucional.

Horas Extras e Reflexos

Neste ponto, a Recorrente defende que:

A contribuinte teve deferido o pagamento de horas extras relativas ao não cumprimento do intervalo intrajornada, conforme se infere dos termos constante das fls. 483 da sentença e 538 do acórdão, ambos proferidos em sede da ação trabalhista em foco, cujo trecho transcreve-se:

“Por outro lado, o § 4º do art. 71 da CLT tem natureza tipicamente punitiva, sendo devida a remuneração nele prevista independentemente de extrapolamento de jornada”.

Assim sendo, igualmente isento de tributação o valor percebido a este título.

Da mesma forma, entendo que a matéria não demanda grandes análises.

De fato, as horas extras possui caráter remuneratório e, portanto, configura acréscimo patrimonial, a teor do Enunciado n. 463 de Súmula STJ, *in verbis*:

Incide imposto de renda sobre os valores percebidos a título de indenização por horas extraordinárias trabalhadas, ainda que decorrentes de acordo coletivo.

Sem razão, portanto, a Recorrente neste particular.

FGTS sobre as Verbas Deferidas

Defende a Recorrente, sem maiores construções teóricas, a natureza indenizatória dos valores referentes ao FGTS.

A Lei 7.713/88, na redação à época vigente, dispõe que:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

(...)

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, **referente aos depósitos, juros e**

correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço; (destaquei)

A partir da Lei 9.491/97, que deu nova redação à Lei 8.038/90, o valor relativo ao FGTS apurado em reclamatória trabalhista não pode ser pago diretamente ao empregado, devendo os créditos serem depositados na conta vinculada:

Art. 26. É competente a Justiça do Trabalho para julgar os dissídios entre os trabalhadores e os empregadores decorrentes da aplicação desta lei, mesmo quando a Caixa Econômica Federal e o Ministério do Trabalho e da Previdência Social figurarem como litisconsortes.

Parágrafo único. Nas reclamatórias trabalhistas que objetivam o ressarcimento de parcelas relativas ao FGTS, ou que, direta ou indiretamente, impliquem essa obrigação de fazer, o juiz determinará que a empresa sucumbente proceda ao recolhimento imediato das importâncias devidas a tal título.

No presente caso, tem-se que os valores referentes ao FGTS, assim, como todo o rendimento decorrente da condenação judicial trabalhista, foram integralmente e diretamente pagos ao empregado.

Nos termos da legislação acima destacada, somente os valores depositados em conta vinculada do FGTS são isentos do imposto de renda.

Dessa forma, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

Devolução de Descontos

Aduz a Recorrente que, *igualmente, tendo em vista que a devolução de descontos não possui caráter salarial, a parcela percebida pela contribuinte a este título não deve compor a base de cálculo tributável, motivo pelo qual o recurso merece provimento.*

Razão não assiste à Contribuinte.

De fato, tratando-se de devolução de parcelas que outrora foram indevidamente descontadas do salário da Recorrente, resta claro e evidente que se tratam de verbas de natureza salarial.

Nega-se provimento ao apelo da Contribuinte neste ponto.

Juros de Mora

Conforme exposto linhas acima, a Contribuinte defende a não incidência do imposto de renda sobre a parcela dos rendimentos recebidos referente aos juros moratórios.

Com relação à matéria em destaque, o STF fixou entendimento, no julgamento proferido no RE 855.091 (trânsito em julgado em 14/09/2021), em repercussão geral (Tema 808), que “não incide Imposto de Renda Pessoa Física sobre os juros de mora devidos pelo pagamento em atraso de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”. Confirma-se o registro da decisão:

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 808 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, considerando não recepcionada pela Constituição de 1988 a parte do parágrafo único do art. 16 da Lei nº 4.506/64 que determina a incidência do imposto de renda sobre juros de mora decorrentes de atraso no pagamento das remunerações previstas no artigo (advindas de exercício de empregos, cargos ou funções), concluindo que o conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda contido no art. 153, III, da Constituição Federal de 1988, não permite que ele incida sobre verbas que não acresçam o patrimônio do credor. Por fim, deu ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN interpretação conforme à

Constituição Federal, de modo a excluir do âmbito de aplicação desses dispositivos a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora em questão. Tudo nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Gilmar Mendes. Foi fixada a seguinte tese: "Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função".

O entendimento acima colacionado **deve** ser reproduzido nos julgamentos do CARF, conforme determinação do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Registre-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, mesmo antes do trânsito em julgado do citado RE, emitiu orientação, no sentido do cumprimento da decisão do STF, nos termos do Parecer PGFN SEI nº 10167/2021/ME, de 7 de julho de 2021:

29. Em resumo:

- a) no julgamento do RE nº 855.091/RS foi declarada a não recepção pela CF/88 do art. 16 da Lei nº 4.506/1964;
 - b) foi declarada a interpretação conforme à CF/88 ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN;
 - c) **a tese definida**, nos termos do art. 1.036 do CPC, **é "não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função"**, tratando-se de exclusão abrangente do tributo sobre os juros devidos em quaisquer pagamentos em atraso, independentemente da natureza da verba que está sendo paga;
 - d) não foi concedida a modulação dos efeitos da decisão nos termos do art. 927, § 3º, do CPC;
 - e) a tese definida aplica-se aos procedimentos administrativos fiscais em curso;
 - f) os procedimentos administrativos fiscais suspensos em razão do despacho de 20/08/2008 deverão ter seu curso retomado com a devida aplicação da tese acima exposta;
 - g) os efeitos da decisão estendem-se aos pedidos administrativos de ressarcimento pagos em atraso sendo desnecessário que o reconhecimento do pagamento em atraso decorra de decisão judicial.
- Sugere-se que o presente Parecer, uma vez aprovado, seja remetido à RFB em cumprimento ao disposto no art. 3º, § 3º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.(destaques no original)

Neste contexto, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular.

Dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente

Ainda em relação à infração de omissão de rendimentos em análise, embora não alegada pela Contribuinte, impõe-se examinar a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente em decorrência de ação judicial. Isto porque, conforme se infere dos demonstrativos constantes nos autos, tem-se o valor recebido pela Recorrente na referida ação diz respeito ao período de fev/1993 a dez/1997.

Pois bem!

A matéria em destaque foi objeto de análise pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Neste esboço, de acordo com o referido julgado do STF, acordou-se, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do TRF4 acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, devendo ocorrer, na forma ali determinada, a incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor – regime de competência, afastando-se assim o regime de caixa.

Neste esboço, impõe-se a retificação do montante do crédito tributário, com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos, ou seja, de acordo com o regime de competência.

Da Glosa de Despesas Médicas

No que tange à glosa de despesas médicas, a Recorrente destaca e defende que:

A Secretaria da Receita Federal do Curitiba glosou as despesas médicas por entender que não teria sido comprovado o pagamento destas por parte da contribuinte.

Entretanto, tal entendimento é contrário à jurisprudência do próprio Conselho de Contribuintes, o qual entende que a comprovação da prestação de serviços profissionais de atendimento médico a dependente de sujeito passivo, mediante recibo, é suficiente para a comprovação do serviço, ao contrário do que alegou a D. Auditora Fiscal da Receita Federal no julgamento da Impugnação apresentada.

Assim, defende a Recorrente que, *conforme comprovantes anexados, os serviços odontológicos e psicológicos foram realizados e pagos, cabendo ao fisco comprovar eventual má-fé e eventual não realização dos mesmos (...) os valores pagos à psicóloga OLIDETE INÊS CELLA, no valor total de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), e à dentista DÉLIA BEATRIZ REICHENBACH, no valor de R\$ 5.190,00 (cinco mil, cento e noventa reais), devem ser admitidos para a dedução da renda anual tributável da contribuinte, conforme jurisprudência acima e documentação anexada aos autos administrativos.*

Pois bem!

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos:

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:

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, aparelhos 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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

Despesas Médicas

Art. 80. 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"](#)).

§ 1º O disposto neste artigo ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º](#)):

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 Nacional da Pessoa Jurídica-CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º](#)).

A DRJ, conforme noticiado no relatório supra, manteve a glosa em análise, tendo concluído que, no presente caso, *a exigência de comprovação de efetivo pagamento tem por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova, independentes de uma simples afirmação de suposta verdade. E a exigência proposta tem sua razão de existir nos valores elevados que a contribuinte pretendeu deduzir. Desse modo, deve ser mantida a glosa das despesas em relação às quais a contribuinte, intimada a fazê-lo, não logrou comprovar o efetivo desembolso dos valores correspondentes.*

Não comungo, contudo, das conclusões a que a instância *a quo* chegou, em decorrência do indigitado levantamento de provas.

É fato, conforme a ciência processual já há muito firmou, que recibos são instrumentos particulares que comprovam a quitação do negócio jurídico, não se consubstanciando em prova inequívoca da realização de um pagamento.

Apesar disso, deve-se reconhecer que a própria legislação tributária conferiu a esse tipo de documento o valor de prova do pagamento, consoante disposto no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250/95 - anote-se que um documento de transferência bancária, por exemplo, não possui todos os elementos discriminados na legislação, tais como o endereço do profissional prestador do serviço, ao contrário do recibo, que possui campos de preenchimento adequados para esses fins.

Desta sorte, a regra geral é a aceitação de recibos, caso atendidos os seus requisitos formais, motivo pelo qual a exigência de elementos adicionais para a comprovação das despesas médicas deve ser devidamente fundamentada, sob pena de violação do princípio da proteção da boa-fé e da legítima confiança que norteiam a relação fisco-contribuinte.

O acórdão atacado não vislumbrou vícios de forma nos recibos trazidos. Assim, entendo que não restaram suficientemente claras as razões para infirmar o valor probatório dos recibos apresentados, motivo pelo qual deve ser reformada a decisão de primeira instância de modo a restabelecer a dedução de despesas médicas referentes à psicóloga OLIDETE INÊS CELLA, no valor total de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), e à dentista DÉLIA BEATRIZ REICHENBACH, no valor de R\$ 5.190,00 (cinco mil, cento e noventa reais), já que comprovadas por meio dos respectivos recibos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para, em relação à infração de omissão de rendimentos, (i) excluir da base de cálculo do imposto lançado, os valores referentes a (i.i) férias indenizadas e respectivo terço constitucional e (i.ii) a parcela referente aos juros moratórios; e (ii) determinar, de ofício, o recálculo do crédito tributário lançado, com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos, ou seja, de acordo com o regime de competência; em relação à glosa de despesas médicas, restabelecer a dedução dos montantes referentes à psicóloga OLIDETE INÊS CELLA, no valor total de R\$ 10.000,00 e à dentista DÉLIA BEATRIZ REICHENBACH, no valor de R\$ 5.190,00.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior