



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13831.000539/2010-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-006.291 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 30 de janeiro de 2024
Recorrente HELIO SERAO DE ANDRADE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

DEDUÇÃO. PLANO DE SAÚDE. DEPENDENTE NÃO DECLARADO. IMPOSSIBILIDADE. DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE. SÚMULA CARF Nº 180.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas e com plano de saúde realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

A não comprovação da efetividade dos serviços e dos dispêndios havidos com as despesas declaradas, por documentação hábil e contundente, autoriza a autoridade fiscal promover as glosas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Mantém-se as glosas quando desatendidos os requisitos legais a motivar as respectivas deduções.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RRA. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O cálculo do IRRF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser feito com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram os rendimentos tributáveis, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte (regime de competência).

RRA. JUROS DE MORA SOBRE VERBAS PAGAS A DESTEMPO. NÃO INCIDÊNCIA. RE Nº 855.091/RS. RECEBIDO NA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL - TEMA 808.

Nos termos da decisão do STF no RE nº 855.091/RS, “não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função” e tem sua aplicação ampla e irrestrita, o qual, tendo sido julgado sob o rito do art. 543-B do CPC, é de observância obrigatória, ao teor do art. 62 do RICARF, devendo ser excluído da base de cálculo a parcela correspondente aos juros de mora sobre as parcelas de natureza remuneratória pagas a destempo.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei n.º 9.065/95, art. 61 da Lei n.º 9.430/96 e Súmulas n.º 4 e 108 do CARF.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para determinar o recálculo do imposto devido sobre os valores recebidos do INSS e resgatados junto à CEF, excluindo-se da base de cálculo a parcela correspondente aos juros moratórios sobre os rendimentos tributáveis apurados, bem como aplicando-se as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os rendimentos deveriam ter sido pagos (regime de competência).

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 102/113):

Trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada em 29/11/2010, contra o contribuinte acima identificado, em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao Exercício 2006, Ano Calendário 2005, tendo sido apurado crédito tributário de R\$ 21.177,68, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal foram constatadas as seguintes infrações à legislação tributária:

Dedução Indevida de Despesas Médicas: glosa de R\$ 18.577,03, **por falta de comprovação do efetivo pagamento**, bem como da prestação dos serviços relacionados ao dentista Edson Abdo do Rio (R\$ 5.850,00) e ao fisioterapeuta Crysthyan Ferrarezo Rodrigues (R\$ 6.180,00). Com relação ao plano de saúde da Fundação CESP (R\$ 2.150,79), a glosa foi motivada **porque refere-se a despesa médica de não dependente (Vanessa Godoy de Andrade)**. Por fim, o contribuinte informou despesas com hospitais, clínicas e laboratórios no valor de R\$ 4.996,93, entretanto, conforme documentos apresentados, **trata-se do plano de saúde da Fundação CESP, no valor de R\$ 4.996,93, com coparticipação do contribuinte, de R\$ 600,69, resultando no valor glosado de R\$ 4.396,24;**

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação trabalhista: no valor de R\$ 17.523,19, com IRRF de R\$ 525,70, referente à fonte pagadora Caixa Econômica Federal, CNPJ 00360.305/0001-04. Regularmente intimado a apresentar os documentos da ação judicial, o contribuinte informou que não os possui.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação tempestiva de fls. 2/17, acompanhada dos documentos de fls. 26/37, trazendo as seguintes alegações, abaixo sintetizadas:

DESPESAS MÉDICAS

Recibos de Edson Abdo do Rio

- as despesas médicas se referem ao período de janeiro a dezembro/2005 conforme recibo em anexo. É de conhecimento de todos que as pessoas pegam os recibos somente no final do tratamento, ou muitas, no final do ano letivo para poderem declarar no ano seguinte. Os pagamentos foram efetuados no curso do tratamento, em dinheiro, e o recibo assinado pelo profissional é verdadeiro, idôneo e deve prevalecer como prova;
- a fiscalização utilizou-se do argumento de deduções de valores significativos, com tratamentos prolongados e continuados ao longo de vários meses. Ocorre que o contribuinte efetivamente socorreu-se dos serviços profissionais, desconhecendo qualquer irregularidade dos recibos apresentados;

Recibos de Crysthyan Ferrarezi Rodrigues

- as despesas com o fisioterapeuta se referem aos serviços médicos prestados pelo profissional, conforme recibos em anexo. Junta, também, relatório do fisioterapeuta declarando que o paciente continua o tratamento até a presente data, portanto, os serviços realmente foram executados por ele;
- a fiscalização pretende punir o contribuinte pelo atendimento do fisioterapeuta aos domingos. É uma forma exótica e desprovida de qualquer suporte fático de saciar a sanha arrecadadora, como no caso em que estranha o Fisco o fato de que o tratamento fisioterápico tenha sido feito de forma prolongada e continuada ao longo de vários meses e com atendimento/pagamento aos domingos;
- ressalta que é muito comum em cidades pequenas, onde todos se conhecem e que muitas vezes por falta de disponibilidade de tempo/horário do profissional paciente, o agendamento ser feito em finais de semana, não havendo lei que impeça um profissional realizar seu trabalho aos domingos;
- o recibo é prova de boa-fé do contribuinte, até que a fiscalização prove o contrário, o que não foi feito. O fato de algumas datas coincidirem com sábado ou domingo não tira a boa-fé dos documentos;
- a ausência do nome do paciente também não invalida os recibos. O profissional pode relacionar o nome do beneficiário do tratamento no Livro Caixa, no qual não consta detalhadamente seu CPF e o valor repassado. A fiscalização deve baixar diligência perante o contribuinte que omitiu a receita ou informação e averiguar se os valores estão declarados ou não. Não pode o fiscal se acomodar atrás dos sistemas e não investigar os fatos;

Despesas com hospitais/clínicas/laboratórios

- as despesas foram lançadas conforme constam no extrato fornecido pela Fundação Cesp;

Inclusão de Vanessa Godoy de Andrade no plano de saúde

- as despesas referem-se à filha Vanessa que, muito embora não figure como dependente, teve o plano de saúde pago pelo contribuinte, eis que na época não possuía rendimentos suficientes para arcar com o referido valor;

- ilógica, absurda e descabida a desconsideração dos pagamentos efetuados pelo contribuinte. Pelo que se depreende dos autos, não há nenhuma manifestação da Fundação Cesp quanto à cobertura que dá ao requerente;

Auto de infração feito com base em sofismas e não em provas reais

- o auto de infração se prende a detalhes que não podem ser considerados como relevantes, tanto que considera descabido serviço prestado ao contribuinte aos domingos, como se isto ferisse qualquer princípio de legalidade;

- não há nenhuma obrigatoriedade quanto à emissão somente de segunda a sexta-feira, até mesmo porque a obrigação do contribuinte é pagar pelos serviços que lhe são prestados e não pela emissão de recibos. Traz jurisprudência administrativa sobre o tema (fls. 8/9);

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

- o valor refere-se a uma ação judicial, proposta em face do INSS, em que o contribuinte buscou a guarida judicial para revisão de seu benefício, resultando procedente o pedido, valor este pago pela CEF;

- o valor recebido se refere a parcelas mensais, acrescidas de correção monetária e juros de mora, cujas parcelas se pagas mensalmente estariam isentas do IR, ou submetidas a alíquotas inferiores;

- no recebimento foi retido indevidamente 3% a título de IR, e o Fisco busca a diferença desses 3% sobre a alíquota que entende ser devida. Ocorre que tal procedimento efetuado pelo Fisco foi à revelia da lei, visto que o imposto deve apenas deve incidir de acordo com a alíquota vigente na época que era para ser recebido;

- o valor recebido de uma só vez alcançou a alíquota de 27,5%, em prejuízo ao aposentado que se recebesse na época própria estaria isento;

- ainda, de acordo com o art. 404 do CC, **os juros moratórios possuem natureza indenizatória, não havendo que se falar em incidência de IR sobre eles.** Neste mesmo sentido, dispõe a Lei 8.541/92, em seu art. 46. Traz jurisprudência (fls. 12/14);

- considerando o documento anexo, firmado pela contadoria judicial, os cálculos de liquidação foram elaborados pelo INSS, assim, requer seja intimado o departamento responsável para que junte aos autos a planilha de cálculos onde está detalhado o valor principal, correção monetária e juros de mora;

Ônus da prova

- não é o contribuinte que tem de provar contra as alegações do auto, cabe a ele contradizer o auto, e este poder de contradizer não inverte o ônus da prova, porquanto todo o direito civilizado só admite que um fato seja alegado mediante forte embasamento e fundamentação, para constituir o direito;

- o contribuinte é detentor do direito de ver demonstrados contra si todas as provas e conexões, razoamentos, de raciocínio que levam a concluir que daqueles fatos decorre uma consequência jurídica que lhe afeta o patrimônio. Traz jurisprudência (fls. 15/16);

- a fiscalização solicitou os comprovantes relativos aos pagamentos de despesas médicas, os quais foram prontamente apresentados. Após, cabe à fiscalização aceitar os comprovantes como válidos ou comprovar que os documentos não são válidos por fraude comprovada pela Receita Federal, através de diligência aos profissionais, ou prova de que o documento é inidôneo;

Diante do exposto, requer a nulidade do auto de infração.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

GLOSA. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

As despesas médicas pleiteadas pelo contribuinte serão dedutíveis da base de cálculo do imposto, desde que o contribuinte comprove que o serviço foi prestado a ele ou a seus dependentes, bem como que o pagamento foi por ele suportado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. TRIBUTAÇÃO.

Os valores percebidos acumuladamente por pessoa física, em virtude de revisão de aposentadoria, bem como os juros e a correção monetária, são tributáveis na fonte e na declaração de ajuste anual do beneficiário.

Cientificado da decisão, em 02/04/2014 (fls. 116), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 25/04/2014, recurso voluntário (fls. 117/137), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir sintetizados por meio dos seguintes tópicos: 1. Dos Fatos; 2. Do direito; 2.1. Quanto aos recibos de Edson Abdo do Rio; 2.2. Quanto aos recibos de Crysthyan Ferrarezi Rodrigues; 2.3. Auto de infração feito com base em sofismas e não baseado em provas reais; 2.4. Quanto a dependência de Vanessa; 2.5. Despesas hospitalares/clínicas/laboratórios; 2.6. Omissão de receitas no valor de R\$ 17.523,19, calhando na aplicação do regime de competência para apuração do imposto de renda devido e no reconhecimento da natureza indenizatória dos juros moratórios aplicados na conta de liquidação judicial que revisou o seu benefício previdenciário; 3. Mora da administração tributária; 4. Inconstitucionalidade da SELIC para fins tributários; 5. Despesas médicas - Presunção de validade dos recibos. Princípio da boa-fé; 6. Ônus da prova. Cita jurisprudência administrativa e judicial a nortear as pretensões recursais. Requer, ao final, a improcedência da autuação com o arquivamento dos autos.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 138/139.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa das despesas médicas e com plano de saúde declaradas e dos rendimentos recebidos acumuladamente decorrentes de ação da justiça federal - do regime de tributação a ser aplicado:

O litígio recai sobre a glosa das despesas médicas pagas aos profissionais Edson Abdo do Rio (R\$ 5.850,00) e Crysthyan Ferrarezo Rodrigues (R\$ 6.180,00), **por falta de comprovação do efetivo pagamento**, e ao plano de saúde Fundação CESP (R\$ 6.547,03), **por referir-se a despesa de não dependente (R\$ 2.150,79) e por tratar de despesas realizadas pelo plano (R\$ 4.396,24)**, e da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação da justiça federal, no valor de R\$ 17.523,19 com IRRF de R\$ 525,70, **cuja tributação ocorreu pelo regime de caixa**, cujas irregularidades foram constatadas em sede de revisão da DAA/2006, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do restabelecimento das despesas declaradas e do afastamento da omissão apurada.

Assim, passo ao cotejo dos documentos constantes dos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação traçados na decisão recorrida (fls. 106/113):

DESPESAS MÉDICAS

(...)

Recibos emitidos pelo cirurgião-dentista Edson Abdo do Rio, no montante de R\$ 5.850,00.

Analisando-se o recibo novamente apresentado (fls. 26), constatamos que se trata de um recibo único, emitido somente em 31/12/2005, relativo a tratamento odontológico prestado ao contribuinte no período de 01/01/2005 a 31/12/2005, no montante de R\$ 5.850,00. Ora, esse valor foi pago de uma única vez ou refere-se a pagamentos efetuados ao longo do ano de 2005? Se são relativos a diversos pagamentos, quais seriam os valores dos pagamentos mensais e a data de tais pagamentos? Se foi efetuado em 31/12/2005, data da emissão do recibo, poderia o contribuinte comprovar o saque no montante declarado em sua conta bancária para justificar o alegado pagamento em moeda corrente.

Desta forma, entendo correto os cuidados adotados pela autoridade fiscal, necessários a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, **ao requerer prova adicional dos serviços prestados e do efetivo pagamento das despesas. Como nenhuma prova nesse sentido foi apresentada, a glosa será mantida.**

Recibos emitidos pelo fisioterapeuta Crysthyan Ferrarezi Rodrigues, CPF 288.299.248-30, no montante de R\$ 6.180,00.

Para comprovar as despesas declaradas, o impugnante acosta novamente os 11 recibos (fls. 27/36), agora acompanhados do Relatório Fisioterapêutico de fls. 37.

Neste caso, os recibos referem-se a serviços prestados de valores bastante expressivos, sem especificar detalhadamente o tipo de serviço médico prestado que possa justificar o

pagamento daquelas quantias, não são informadas as datas/quantidade das sessões e nem o valor de cada sessão e, ainda, não informa o número do Crefito do prestador, de modo que a mera exibição dos recibos não foi suficiente para comprovar a despesa pleiteada.

O Relatório Fisioterapêutico de fls. 37, em nome do paciente Hélio Serão de Andrade, também não se presta à comprovação pretendida pelo impugnante. Verificamos que ele foi emitido por outro fisioterapeuta, Crysthyano Ferrarezi Rodrigues, CPF 264.650.758-57, de modo que não será aceito. Além do mais, referido documento **não comprova os pagamentos, na forma como foi exigido no Termo de Intimação** (cópia dos cheques nominiais, ordens de pagamento, transferências bancárias, extratos bancários, etc).

(...)

Fundação CESP, despesas em nome de não dependente, Vanessa Godoy de Andrade, no montante de R\$ 2.150,79.

Segundo a autoridade fiscal, a glosa no montante de R\$ 2.150,79, foi motivada porque se refere **a despesa médica de não dependente**.

O impugnante alega que a glosa é descabida, uma vez que arcou com os pagamentos do plano de saúde de sua filha Vanessa, que não possuía rendimentos suficientes, e que não há nenhuma manifestação contrária da Fundação CESP quanto à cobertura que dá ao beneficiário.

Novamente não tem razão o impugnante. O inciso II, § 2º, art. 8º da Lei nº 9.250/95, acima transcrito, é claro quando dispõe que o direito à dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF, restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, **relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes**.

A filha Vanessa Godoy de **Andrade não foi declarada como dependente na DIRPF/2006 (fls. 41), e nem poderia ser de outra forma, pois ela já havia completado 25 anos de idade no ano-calendário 2005**.

O fato de o contribuinte arcar com as despesas com o plano de saúde em nome dela ou, ainda, de não haver manifestação contrária do plano de saúde mantido pela CESP, como alega o impugnante, por si só, não é suficiente para obter o direito à dedução da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física, por falta de previsão legal.

Aliás, no próprio documento apresentado pelo impugnante – Extrato Anual de Utilização – Planos de Saúde, emitido pela Fundação CESP, relativo ao ano base 2005 (fls. 53), consta a informação de que *“Para efeito de declaração de ajuste anual do imposto de renda, faça o abatimento apenas para os dependentes aceitos pela Receita Federal.”*

Fundação CESP, glosa de R\$ 4.396,24.

De acordo com o que consta na DIRPF/2006 (fls. 41), o contribuinte pleiteou **o montante de R\$ 4.996,93, tendo como beneficiária dos pagamentos a Fundação CESP - PES**.

A fiscalização, por sua vez, ao analisar os documentos apresentados pelo interessado, verificou que **as despesas declaradas, na verdade, tratam-se de valores informados no extrato da Fundação CESP a título de serviços utilizados pelo contribuinte, no ano de 2005, de R\$ 4.996,93, com co-participação no valor de R\$ 600,69, motivo pelo qual glosou a diferença, ou seja, R\$ 4.396,24**.

Os extratos da CESP (fls. 68/83), apresentados em atendimento à intimação fiscal de fls. 65 dirigida à Fundação CESP, **corroboram o lançamento**. Os valores dedutíveis da base de cálculo do IRPF **são apenas aqueles que constam no campo Mensalidade do Plano Especial de Saúde- PES, que consta do Extrato Anual de Utilização (fls. 53), correspondentes ao contribuinte e a sua dependente declarada, Leila Godoy de Andrade, totalizando a importância de R\$ 4.107,00, que não foi objeto de glosa**.

(...)

Concluindo, não tendo o interessado, nas oportunidades que lhe foram dadas, tanto na fase de lançamento, como na fase impugnatória, **apresentado os documentos exigidos para efetiva comprovação dos pagamentos declarados referentes às despesas médicas questionadas, nada há reparos a serem feitos no lançamento.**

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA DECORRENTES DE AÇÃO TRABALHISTA.

Segundo constatou a autoridade fiscal, o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis decorrentes de decisão da Justiça Federal, pela fonte pagadora Caixa Econômica Federal, no valor bruto de R\$ 17.523,19, com imposto retido de R\$ 525,70, e não os declarou na DIRPF/2006.

O impugnante, por sua vez, diz que o procedimento efetuado pela fiscalização é ilegal, visto que deveria ter sido adotado o regime de competência para a tributação do rendimento recebido acumuladamente, além de entender que os juros possuem natureza indenizatória, motivo pelo qual sobre eles não deveria incidir o imposto de renda.

Deve ser ressaltado que o rendimento que serviu de base para apuração do crédito tributário foi recebido no ano-calendário 2005 **estando sujeito, portanto, as disposições do art. 12, da Lei nº 7.713/88, e art. 56 do Regulamento do Imposto de Renda, in verbis:**

Lei 7.713/88

(...)

Art. 12. **No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito**, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (grifei).

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99

(...)

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 nº 7.713, de 1988, art. 12).

Assim, no ano-calendário em litígio (2005), os rendimentos recebidos acumuladamente, por pessoa física, em virtude de decisão judicial, a título de proventos de aposentadoria, inclusive sua correção monetária e juros, estão sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte, devendo, ainda, integrar a base de cálculo do imposto na declaração de ajuste anual da pessoa física beneficiária.

É de se ressaltar que o imposto incidirá sobre o total de rendimentos recebidos acumuladamente, inclusive juros de mora, conforme previsto no artigo 56, parágrafo único do Decreto nº 3.000/99. Considerar como não tributável o valor recebido pelo contribuinte a título de juros mora, seria afrontar a legislação pertinente, haja vista que contemplaria reduções não permitidas em lei.

(...)

Por conseguinte, tendo em vista a legislação vigente à época do recebimento dos rendimentos em litígio, **que a tributação deve se dar no mês da percepção dos rendimentos, pelo regime de caixa, não admitindo a utilização do regime de competência pretendido pelo impugnante.**

Como no caso dos autos o recebimento dos rendimentos deu-se no ano-calendário 2005, a tributação deve se dar no mês da percepção dos rendimentos, pelo regime de caixa, não admitindo a utilização do regime de competência pretendido pelo impugnante.

(...)

Quanto ao pedido de diligência ao INSS para juntada aos autos da planilha de cálculos onde está detalhado o valor principal, correção monetária e juros de mora, este é de ser

indeferido pois tal prova é desnecessária, visto que no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, **o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive correção monetária e juros (regime de caixa).**

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto o Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Quanto às **despesas médicas declaradas**, da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as aludidas despesas, não tendo sido demonstrado o cumprimento dos requisitos legais necessários a motivar as respectivas deduções, consubstanciado nos arts. 73 e 80 do RIR/99. Vale salientar, que o art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, **solicitar documentos subsidiários aos recibos para efeito de confirmá-los, sobretudo em relação aos efetivos pagamentos efetuados.**

Ademais, tal matéria foi recentemente pacificada neste CARF, culminando com edição da súmula n.º 180:

Súmula n.º 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

De fato, não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação das irregularidades suscitadas. Conclui-se, portanto, que a comprovação da efetiva prestação dos serviços ou dos dispêndios, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o art. 80, § 1º, II e III e § 3º do RIR/99, **autoriza a glosa das deduções e a consequente tributação dos valores correspondentes.**

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei n.º 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre os fatos imputados.**

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações contundentes a modificar o julgado – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória e escorar-se no valor probante dos recibos como suficientes para as deduções pleiteadas, sem, contudo, justificar ou demonstrar a efetividade dos gastos com os serviços realizados pelos profissionais Edson Abdo do Rio e Crysthyan Ferrarezo Rodrigues, situação que, ao meu sentir, poderia ter sido suprida dentre outros, com a apresentação de declarações emitidas pelos profissionais contendo **todos** os requisitos exigidos pelo art. 80, § 1º, III do RIR/99, além de atestar o recebimento dos valores pagos – me convenço do acerto da decisão recorrida.

Ademais, com base no art. 80, § 1º, II do RIR/99, apenas são dedutíveis na base de cálculo do imposto de renda os pagamentos realizados para o tratamento de saúde próprio e

dos dependentes declarados, sendo certo que para o ano-calendário de 2005 não verifico a inclusão de sua filha, Vanessa Godoy de Andrade, na relação de dependentes na DAA/2006 (fls. 40/42), impossibilitando também o acatamento de **despesas com plano de saúde** tendo por beneficiário terceiro não dependente declarado. Alia-se ainda o fato de que as demais despesas com o plano Fundação CESP se referirem a pagamento realizado pelo próprio plano pelos serviços utilizados pelo contribuinte, cuja sua coparticipação foi aquiescida e deduzida, conforme bem registrado na autuação e ratificado pela decisão recorrida.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores declarados, e constatando a regularidade da ação fiscal que se deu em estrita conformidade com a legislação de regência, correta é decisão recorrida, razão pela qual mantenho as glosas operadas e reconheço a subsistência do crédito tributário no particular.

Em relação à **omissão de rendimentos apurada**, melhor sorte lhe socorre. Emerge dos autos que os rendimentos recebidos acumuladamente decorreram da revisão do seu benefício de aposentadoria junto ao INSS (situação não refutada pela decisão recorrida), lhe sendo restituídas as diferenças apuradas no processo judicial federal e resgatados junto à CEF (fls. 22).

Neste contexto, calha na espécie a aplicação do regime de competência para o cálculo mensal do imposto devido, mediante utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, ao teor da decisão proferida no RE n.º 614.406/RS – que declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei n.º 7.713/88, que determinava, para a cobrança do imposto incidente sobre rendimentos recebidos de forma acumulada, a aplicação da alíquota vigente no momento do pagamento sobre o total recebido – cuja decisão definitiva do STF no aludido feito, **recebido na sistemática da repercussão geral**, é de observância obrigatória pelo CARF, ao teor do art. 62, § 2º do RICARF.

Portanto, indene de dúvida que a tributação incidente sobre o RRA recebido no ano-calendário de 2005 – tendo por base os rendimentos omitidos decorrentes de ação judicial e pagos pelo INSS – deverá ser apurada mensalmente com base nas tabelas dos meses que se referem os rendimentos recebidos, ao teor do entendimento editado pelo STF, e não pelo montante global pago extemporaneamente, razão pela qual torno insubsistente o crédito tributário exigido.

Não obstante, no que se refere à incidência de juros moratórios na atualização dos valores apurados na demanda judicial que resultou nos recebimento dos valores tidos por omitidos, em recente decisão proferida no RE n.º 855.091/RS, julgado na sistemática da repercussão geral (Tema: 808) – portanto e observância obrigatória ao CARF, ao teor do art. 62 do RICARF – **deve ser excluído da base de cálculo a parcela a ele correspondente sobre os rendimentos auferidos**, cabendo aqui, dada a relevância, transcrever excertos do Parecer PGFN SEI n.º 10167/2021/ME, acerca dos fundamentos lançados no julgado proferido, despiendo pois, maiores digressões:

- III -

Dos fundamentos constitucionais e legais adotados na análise do mérito

21. No mérito do julgado, para fundamentar a não incidência do tributo sobre os juros moratórios, o STF adotou o seguinte raciocínio:

- a) o art. 153, III, da Constituição Federal define a competência da União para instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza;

- b) o art. 43 do CTN estabelece o fato gerador do referido imposto e o inciso II do dispositivo prevê a incidência sobre proventos de qualquer natureza. Já o § 1º esclarece que a incidência do tributo independe da denominação dada à receita ou ao rendimento;
- c) o parágrafo único do art. 16 da Lei nº 4.506/1964 classifica os juros de mora e quaisquer outras indenizações como rendimentos do trabalho para fins de incidência do IR;
- d) já o § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/1993 define como rendimento bruto para fins de incidência do tributo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados;
- e) a “expressão juros moratórios, que é própria do Direito Civil, designa a indenização pelo atraso no pagamento da dívida em dinheiro. Para o legislador, o não recebimento nas datas correspondentes dos valores em dinheiro aos quais tem direito o credor implica prejuízo para ele”;
- f) o prejuízo adviria do ato ilícito de não pagar a verba na data correspondente a qual tem direito o credor;
- g) portanto, os juros de mora **são uma recomposição de perdas decorrentes do prejuízo do recebimento de verbas em atraso, que não implicam no aumento do patrimônio do credor, portanto, excluídos da incidência do Imposto de Renda.**

22. Sob tais fundamentos, foi declarada a não recepção do art. 16 da Lei nº 4.506/1964 e a interpretação conforme a Constituição de 1988 do art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, II e § 1º, do CTN, para excluir do âmbito de suas aplicações a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora.

23. A **exclusão abrangente do tributo sobre os juros devidos em quaisquer pagamentos em atraso, faz, portanto, com que seja indiferente a natureza da verba que está sendo paga.** Uma vez que seja reconhecida como devida a verba pleiteada, seja em reclamatória trabalhista ou não, exclui-se a incidência do imposto sobre os juros de mora devidos pelo atraso no seu pagamento. Diferentemente da jurisprudência anteriormente consolidada, pouco importa a natureza da verba principal ou se o reconhecimento de seu pagamento se dá no contexto de decisões proferidas em reclamatórias trabalhistas.

24. E, mais, a formação da tese em termos amplos e descolados do pedido inicial da demanda, mostra que sequer faz-se necessário que o reconhecimento do pagamento em atraso decorra de decisão judicial.

25. Em suma, a tese firmada é 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” **e tem sua aplicação ampla e irrestrita.**

Quanto à aplicação da multa de ofício sobre o crédito tributário remanescente, vale salientar que sua incidência à base de 75% decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo a fiscalização aplicá-la, sob pena de violação do dever funcional, por força do art. 142 do CTN.

No mesmo sentido, deverá ocorrer a incidência de juros de mora à taxa SELIC sobre o crédito tributário remanescente, cuja exigibilidade encontra-se pacificada neste CARF, inclusive culminando com a edição das Súmulas n.º 4 e 108:

Súmula n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Por fim, cabe registrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para determinar o recálculo do imposto devido sobre os valores recebidos do INSS e resgatados junto à CEF, excluindo-se da base de cálculo a parcela correspondente aos juros moratórios sobre os rendimentos tributáveis apurados, bem como aplicando-se as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os rendimentos deveriam ter sido pagos (regime de competência).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto