



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10920.002878/2005-74
Recurso nº	151.710 Voluntário
Matéria	IRPF - Exs.: 2001 a 2003
Acórdão nº	102-49.112
Sessão de	30 de maio de 2008
Recorrente	LÚCIA TABIM DE OLIVEIRA
Recorrida	3a TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

DESPESAS COM LIVRO-CAIXA - PROFISSIONAL LIBERAL - Somente as despesas necessárias à obtenção dos rendimentos podem ser deduzidas da base de cálculo.

MULTA - CONFISCO - INCONSTITUCIONALIDADE ALEGADA - SÚMULA Nº 02.

O Judiciário, no controle difuso de constitucionalidade, pode deixar de aplicar lei que considere em desacordo com a Constituição. Tal prerrogativa, todavia, não se estende aos órgãos administrativos, sendo que o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 estabelecendo que “não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

TAXA SELIC - SÚMULA Nº 4.

O Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou o Enunciado da Súmula 04 que dispõe que “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”.

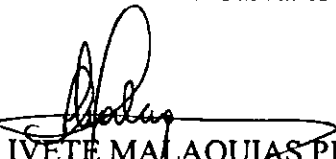
IRPF. DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A autoridade lançadora tem a prerrogativa de exigir a comprovação das despesas médicas, conforme legislação vigente. Na presença de elementos suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, mantém-se a exigência do crédito tributário.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o valor de R\$ 360,00, constante do ano calendário de 2002, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva (Relator), Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka e Vanessa Pereira Rodrigues Domene, que proviam em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rubens Maurício Carvalho (Suplente).


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


RUBENS MAURÍCIO CARVALHO
Redator designado

FORMALIZADO EM: 12 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nauray Fragoso Tanaka e Núbia Matos Moura. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra a recorrente caracterizado por três infrações, a saber:

- Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas;
- Dedução indevida de despesas médicas, sendo que em relação a esta exigência foi aplicada multa qualificada e;
- Dedução indevida de despesas de livro-caixa.

O acórdão de fs. 619 a 642 julgou parcialmente procedente o lançamento, sendo que a matéria discutida no recurso limita-se à glosa das despesas médicas, mantidas parcialmente, e à glosa das despesas com livro-caixa.

Em síntese, a recorrente declarou, nos anos-calendário 2000 a 2002, dedução com despesas médicas no montante de R\$ 47.879,40, das quais a autoridade lançadora não aceitou comprovação de R\$ 44.814,25, como abaixo relacionado:

a) Despesas médicas - ano-calendário 2000:

Beneficiário	Despesas declaradas	Despesas glosadas
Djalma Vieira	10.057,00	10.057,00
Aidê da Costa Pereira Fontoura	3.620,00	3.620,00
Plac - Unimed	0,00	-387,30
Plac - Unimed	0,00	-387,30
PM Jaraguá	53,35	0,00
Total	13.730,35	12.902,40

b) Despesas médicas - ano-calendário 2001:

Beneficiário	Despesas declaradas	Despesas glosadas
Gilberto Gascho	320,00	320,00
Djalma Vieira	12.260,00	12.260,00
Aidê da Costa Pereira Fontoura	3.760,00	3.760,00
Instituto de Seguridade do Servidor	181,95	0,00
Plac - Unimed	0,00	-821,43
Total	16.521,95	15.518,57

c) Despesas médicas - ano-calendário 2002:

Beneficiário	Despesas declaradas	Despesas glosadas
Plac - Unimed	0,00	-1.006,72
Instituto de Seguridade do Servidor	227,10	0,00
Aidê da Costa Pereira Fontoura	3.600,00	3.600,00
Michel Jorge de Oliveira	13.800,00	13.800,00
Total	17.627,10	16.393,28

d) Resumo - despesas médicas:

Ano-calendário	Despesas declaradas	Despesas glosadas
2000	13.730,35	12.902,40
2001	16.521,95	15.518,57
2002	17.627,10	16.393,28
Total	47.879,40	44.814,25

Do quadro acima depreende-se que mais de 80% (oitenta por cento) das despesas estão relacionadas ao cirurgião-dentista Djalma Viera e ao médico Michel, cunhado da atuada.

O acórdão recorrido aceitou o valor de R\$ 320,00 correspondente às despesas declaradas como pagas ao médico Gilberto Gascho e manteve a glosa das demais despesas, sendo que a decisão, em relação a cada um dos profissionais, está alicerçada nos seguintes fundamentos:

“3.2 – Michel Jorge de Oliveira:

Ao intimar o emitente do recibo de despesas médicas no valor de R\$ 13.800,00, relativo ao ano-calendário 2002 – Michel Jorge de Oliveira, a autoridade lançadora conclui, às folhas 522 a 524, *in verbis*:

Michel Jorge de Oliveira, CPF nº 936.969.900-78, médico:

O único documento apresentado em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 110/04 (fls. 30 a 32) foi sua cédula de identidade de médico, que apenas comprova que é graduado em Medicina e inscrito no respectivo conselho federal (fls. 272 e 273).

[...]

Verificando sua identidade e o recibo apresentado pela contribuinte fiscalizada, percebi que além de cunhado da mesma, como se pode observar pelos documentos anexos às fls. 359, sua inscrição no Conselho Regional de Medicina do Rio Grande do Sul foi efetuada no dia 27.12.2002 (fls. 273), posteriormente à emissão do recibo no valor de R\$ 13.800,00 – dia 20.12.2002 (fls. 56).

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 110/04 (fls. 30 a 32) alega que efetuou atendimento domiciliar à contribuinte Lúcia Tabim de Oliveira, que “recebeu serviços médicos”.

[...]

Todos estes indícios deixam claro que houve por parte da contribuinte fiscalizada uma intenção efetiva de sonegar o Imposto de Renda devido. Ninguém paga R\$ 13.800,00 em dinheiro – normalmente se utiliza um cheque. Mesmo que este valor fosse pago parceladamente, em doze vezes, por exemplo, ainda assim seria uma prática incomum quitá-las em dinheiro, já que ninguém paga quantias desta ordem (R\$ 1.150,00), sem que haja, no mínimo, uma comprovação de seu saque junto ao banco.

Irreal também, considerar o pagamento desta quantia para um médico recém-formado, que, apesar de toda sua suposta competência, não atendeu qualquer outro paciente declarante do Imposto de Renda naquele ano.

[...]

Além de não ter cumprido com estas exigências legais, como mostram os documentos de que disponho, verifica-se que em 20.12.2002 ele

sequer estava inscrito no Conselho Federal de Medicina, não possuindo habilitação legal para exercício da profissão.

[...]

Em sua defesa, a impugnante alega, às folhas 550 e 551, que:

** Profissional Michel Jorge de Oliveira, CPF nº 936.969.900-78: [...]*

Este profissional atendeu a Impugnante, quando ela se encontrava de férias, no recesso de final de ano, nas dependências de familiares da mesma, possuindo apenas vínculo familiar por afinidade pela legislação civil.

[...]

Diferente do caso anterior, no que concerne ao pagamento declarado como efetuado a Michel Jorge Oliveira, CPF nº 936.969.900-78, no montante de R\$ 13.800,00, não há como se acatar o pleito, principalmente em virtude de não haver comprovação nos autos do exercício regular da profissão, à época da "prestação do serviço de médico".

A despeito de constar o número do Conselho Regional de Medicina (27067) no recibo de prestação de serviços médicos, à folha 56, datado em 20 de dezembro de 2002, consta da Cédula de Identidade de Médico, emitida pelo Conselho Federal de Medicina, a data de inscrição somente em 27 de dezembro de 2002, data posterior, portanto, à suposta prestação do serviço.

Note-se que, ao permitir a dedução dos pagamentos efetuados com despesas médicas, odontológicas etc., a legislação está se referindo ao profissional legalmente habilitado ao exercício da profissão e não à pessoa que somente colou grau no curso superior pertinente. Este é apenas um dos requisitos.

Como se vê, a dedução de despesas médicas está condicionada à comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da efetiva prestação dos serviços profissionais, devendo o profissional estar legalmente habilitado perante o Conselho Regional de sua área ao exercício da profissão, do efetivo desembolso e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento e/ou o de seus dependentes.

Assim, não há como considerar a dedução a título de despesas médicas do pagamento informado a Michel Jorge de Oliveira, referente ao recibo de folha 56, no montante de R\$13.500,00, porquanto, antes de qualquer outra coisa, não restou comprovado nos autos a efetiva prestação dos serviços médicos por profissional habilitado."

"3.3 - Djalma Mário Vieira:

No que concerne aos recibos emitidos por Djalma Mário Vieira à contribuinte como despesas médicas, no montante de R\$ 10.057,00 no ano-calendário 2000 e R\$ 12.260,00 no ano-calendário 2001, a autoridade fiscal conclui que:

16

“Havendo questionamento da autoridade fiscal, em virtude de indício veemente de falsidade ou inexatidão, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e o correspondente pagamento realizado.

.....

Ressalta-se que a autoridade fiscal, antes de efetuar o lançamento, solicitou provas das despesas que considerou exageradas e que, se efetivamente realizadas, poderiam ser fácil e prontamente comprovadas. Todavia, os documentos colacionados pela interessada, antes e depois do lançamento, não foram e não são suficientes para fazer prova a seu favor.

Esclarece-se que um único indício, desde que veemente, pode levar a conclusão da ocorrência de um fato ou a falta dele. Da mesma forma, vários indícios em si fracos podem, somados, levar a mesma conclusão.

Desta forma, é de se manter a glosa da dedução de despesas médicas, nos anos-calendário 2000 e 2001, respectivamente, nos montantes de R\$ 10.057,00 e R\$ 12.260,00, com o profissional Djalma Mário Vieira.

“3.4 – Aidê da Costa Pereira Fontoura:

Ao intimar a profissional Aidê da Costa Pereira Fontoura a comprovar a prestação de serviços de psicóloga à contribuinte, nos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, respectivamente, nos montantes de R\$3.620,00, R\$ 3.760,00 e R\$ 3.600,00, a autoridade fiscal apurou que:

- a intimada declarou que os pagamentos da prestação de serviço de psicologia pela contribuinte foram feitos em espécie ao término da consulta, porém os recibos foram emitidos em valores totais;

- a emitente dos recibos informou que os atendimentos foram realizados no seu consultório, sendo que a partir do ano de 2001 passou a ser sócia da empresa Cardioclínica S/A, não necessitando de alvará de funcionamento em seu nome. A autoridade fiscal constatou, entretanto, que a intimada não recebe pró-labore nem lucro da citada empresa (folha 418). Além disso, no período em que supostamente atuou na empresa não emitiu notas fiscais apenas recibos, sem sequer possuir alvará para atender como pessoa física. Solicitada a prestar esclarecimentos, a Sra. Aidê da Costa Pereira Fontoura informou que emitiu recibos pois se tratavam de pacientes particulares, sem relação com planos de saúde;

- com base nas informações prestadas pela própria emitente dos recibos, no ano-calendário 2002, encontrava-se irregular junto à Prefeitura Municipal de Jaraguá do Sul e ao Conselho de Psicologia;

- a contribuinte fiscalizada e seu cônjuge – Maxwell Jorge de Oliveira – foram responsáveis por aproximadamente 43% dos rendimentos declarados pela psicóloga nos anos-calendário 2000 a 2002;

- apenas quatro a seis contribuintes informaram pagamentos à psicóloga em suas declarações de rendimentos, sendo responsáveis, em

média por 80% dos rendimentos tributáveis informados pela profissional nas DIRPF dos exercícios 2000 a 2003;

- o montante dos rendimentos oferecidos pela psicóloga são sempre suficientes para, após a dedução do desconto simplificado de 20%, torná-la isenta do pagamento de qualquer valor do IRPF (folha 439), o que torna suspeita a idoneidade das informações prestadas.

.....

"Em relação à dedução pleiteada com a psicóloga nos anos-calendário 2000 e 2001, da mesma forma que no item precedente, pode-se, indubitavelmente, entender que o conjunto das questões levantadas pela autoridade fiscal configura um quadro indiciário seguro para se contrapor aos documentos firmados pela profissional.

Como amplamente já se viu, tem-se que, mesmo com a existência de recibo, deve a contribuinte, caso instada a tal, comprovar a efetiva prestação de serviço e o pagamento efetuado, mormente quando os valores em questão colocam em dúvida a realização dos serviços.

.....

3 – Da dedução de despesas de livro-caixa:

Nas planilhas de folhas 503 a 514, ao relacionar todas as despesas de livro-caixa pleiteadas pela contribuinte nos anos-calendário 2000 a 2002, a autoridade lançadora informa as despesas não dedutíveis e a respectiva motivação da glosa.

Em análise à documentação apresentada em sede de impugnação, às folhas 576 a 618, constata-se que a contribuinte apresentou boletos bancários para as seguintes despesas glosadas, nos anos-calendário 2000 a 2002:

Mês	Beneficiário	Valor	Sacado	Fls.	Motivo da glosa
Jan/2000	Viana&Cia (Medi System)	R\$ 180,00	Dra. Lucia Tabim de Oliveira	585	6 e 7
Fev/2000	Sincrotel Eletrônica	R\$ 23,50	Centro Médico Odontológico	583	6 e 7
Jul/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	605	6 e 7
Jul/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	608	6 e 7
Ago/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	605	6 e 7
Ago/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	608	6 e 7
Set/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	608	6 e 7
Set/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	605	6 e 7
Out/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	606	6 e 7
Out/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	607	6 e 7
Nov/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	606	6 e 7
Nov/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	607	6 e 7
Dez/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	606	6 e 7
Dez/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	607	6 e 7

Como motivos (6) e (7) das glosas relacionadas, a autoridade lançadora descreve:

(6) NÃO foi apresentada Nota Fiscal de Venda/Nota Fiscal de Serviços/Fatura/Guia de Recolhimento (para pagamento a pessoas jurídicas) ou Recibo (para pagamento a profissionais autónomos ou funcionários).

(7) O documento apresentado NÃO discrimina SATISFATORIAMENTE os bens ou serviços, de modo que não há como saber se os mesmos são INDISPENSÁVEIS à percepção da receita ou à manutenção da fonte pagadora.

Como se vê, diferente do que entende a contribuinte, a autoridade lançadora não aceitou os boletos bancários como forma de pagamento, não só por não ter sido apresentada nota fiscal ou recibo, mas, também, porque o documento, no caso o boleto bancário, não discrimina satisfatoriamente os bens ou serviços, de modo que não há como saber se os mesmos são indispensáveis à percepção da receita ou à manutenção da fonte pagadora.

...

Intimada do acórdão em 30 de março de 2006 (fl. 647), em 02 de maio de 2006 a contribuinte apresentou o recurso de fls. 648 a 673, sustentando:

- a) Que o auto de infração não apresenta motivação e fundamentação para a exigência do suposto tributo;
- b) Que efetivamente suportou as despesas médicas declaradas;
- c) Que a multa é excessiva, ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores;
- d) Impossibilidade de aplicação da taxa SELIC.

É o relatório



Voto Vencido

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Das deduções com despesas médicas:

As deduções das despesas da base de cálculo do imposto de renda estão disciplinadas nas disposições do artigo 8º, II, da Lei n.º 9.250, de 1995, “in verbis”:

A Lei n.º 9.250, de 1995.

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;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de:

1. R\$ 2.480,66 (dois mil, quatrocentos e oitenta reais e sessenta e seis centavos) para o ano-calendário de 2007;

2. R\$ 2.592,29 (dois mil, quinhentos e noventa e dois reais e vinte e nove centavos) para o ano-calendário de 2008;

3. R\$ 2.708,94 (dois mil, setecentos e oito reais e noventa e quatro centavos) para o ano-calendário de 2009;

4. R\$ 2.830,84 (dois mil, oitocentos e trinta reais e oitenta e quatro centavos) a partir do ano-calendário de 2010;



5. (revogado); (Redação dada à alínea pela Lei n.º 11.482, de 31.05.2007, DOU 31.05.2007 - Edição Extra, conversão da Medida Provisória n.º 340, de 29.12.2006, DOU 29.12.2006 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.01.2007)¹

c) à quantia, por dependente, de:

1. R\$ 1.584,60 (mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e sessenta centavos) para o ano-calendário de 2007;

2. R\$ 1.655,88 (mil, seiscentos e cinqüenta e cinco reais e oitenta e oito centavos) para o ano-calendário de 2008;

3. R\$ 1.730,40 (mil, setecentos e trinta reais e quarenta centavos) para o ano-calendário de 2009;

4. R\$ 1.808,28 (mil, oitocentos e oito reais e vinte e oito centavos) a partir do ano-calendário de 2010; (Redação dada à alínea pela Lei n.º 11.482, de 31.05.2007, DOU 31.05.2007 - Edição Extra, conversão da Medida Provisória n.º 340, de 29.12.2006, DOU 29.12.2006 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.01.2007)

Notas:

1) Assim dispunha a redação anterior:

"c) à quantia de R\$ 1.516,32 (mil, quinhentos e dezesseis reais e trinta e dois centavos) por dependente; (NR) (Redação dada à alínea pela Lei n.º 11.311, de 13.06.2006, DOU 14.06.2006, conversão da Medida Provisória n.º 280, de 15.02.2006, DOU 16.02.2006)"

2) Esta alínea havia sido alterada pela Medida Provisória n.º 22, DOU 08.01.2002, DOU 09.01.2002.

d) às contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

e) às contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

Nota: Ver artigo 11 da Lei n.º 9.532, de 10.12.1997, DOU 11.12.1997.

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do artigo 6º da Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

§ 1º. A quantia correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa

¹ O inciso revogado continha as seguintes disposições:

"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."

jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, representada pela soma dos valores mensais computados a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, não integrará a soma de que trata o inciso I.

§ 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.

§ 3º. As despesas médicas e de educação 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 do Imposto sobre a Renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.

II.a) Do direito da fiscalização de exigir comprovação das despesas

Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, a seguir transcrito, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas.

Art 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

§ 2º As despesas deduzidas numa cédula não o serão noutras.

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo

4

com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte.

§ 5º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação, exigidas na forma deste decreto-lei, não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na órbita administrativa.

II. b) Das provas das despesas passíveis de deduções.

- Art. 8º, § 2º, III, da Lei nº. 9.250/95.

O artigo 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, disciplina que a comprovação dos valores pagos pelo contribuinte aos profissionais da área da saúde deve dar-se por meio de recibo 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 recebe. Na falta do recibo, o legislador admitiu como prova a indicação do cheque nominativo por meio do qual foi efetuado o pagamento.

Nos casos de lançamento por homologação, cabe ao sujeito passivo informar o valor dos gastos realizados com despesas, sendo assegurado à fiscalização, nos termos dos artigos 11, § 3º, e 79, § 1º, ambos do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, e artigos 73 e 845, § 1º, ambos do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, abaixo transcritos, exigir a respectiva comprovação e, uma vez apresentada, caso não aceite, fundamentar sua decisão com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Art. 11.....

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

.....

Art. 79

§ 1º. Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão

Decreto nº 3.000, de 1999.

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

....

Art. 845.

...

§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 1º).



Conforme tenho me posicionado em julgamentos anteriores, trilho no entendimento de que apresentados recibos exigidos pela lei, acompanhados de declaração do profissional fornecedor dos serviços, a mera suspeita de que os serviços não foram prestados, desacompanhada de outros elementos de convicção, não se constitui em meio de prova capaz de afastar a presunção de veracidade dos recibos. A boa-fé se presume e a má-fé se prova.

Para mim, à luz do que dispõe o artigo 79, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, salvo em casos excepcionais, isto é: a) quando a autoria do recibo for atribuída a profissional que tenha contra si SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa manifestar-se em relação a ela exercendo seu direito de defesa ou; b) quando efetivamente existirem nos autos elementos plausíveis que possam afastar a presunção de que os serviços foram prestados e a conseqüente veracidade dos pagamentos, não se pode recusar recibo que preenche os requisitos legais e vem acompanhado de declaração do profissional que reconhece sua autoria, assinatura, confirmando a prestação dos serviços e o respectivo recebimento dos valores.

Eventual irregularidade do profissional junto ao respectivo Conselho, ou falta de alvará municipal não descaracteriza a prestação dos serviços e nem invalida os recibos fornecidos, até porque nenhum paciente está obrigado a diligenciar junto ao respectivo Conselho Profissional para exigir certidão de regularidade do profissional junto ao órgão. O mesmo raciocínio aplica-se em relação ao alvará municipal, em especial se considerarmos que é comum vários profissionais, sem inscrição municipal, atuarem num único endereço, sendo que só um dos profissionais possui alvará

Fixados os parâmetros que tenho por norte, passo ao exame da matéria e o faço em relação a cada um dos profissionais, iniciando pelo médico **Michel Jorge Oliveira**.

Michel Jorge Oliveira.

O fato do recibo de fl. 56 estar datado de 20/12/2002 e o registro do profissional junto ao Conselho Regional de Medicina ter ocorrido em 27/12/2002 não é fato relevante para a glosa da respectiva despesa. É certo em que 20/12/2002 o profissional já tinha encaminhado seu pedido de registro junto ao Conselho. Eventual demora na tramitação do processo não invalida eventuais serviços prestados na condição de médico. Vou mais longe, se o profissional em 20/12/2002 efetivamente tivesse atendido a paciente, com provas mediante exames médicos, eu não teria a menor dúvida em acolher o recurso. Minha convicção de que os serviços não foram prestados não está na questão do registro do profissional junto ao Conselho de Medicina, mas sim nos fundamentos que declino nos parágrafos subseqüentes.

Por mais respeitado que seja o profissional da área médica, e a recorrente como médica sabe disto, serviços que resultam na cobrança de R\$ 13.800,00 de honorários revela certa gravidade do paciente ou complexidade do trabalho. Ainda que fosse possível admitir que o referido atendimento se deu na residência da autuada, situação de que não me convenço, este atendimento emergencial, com certeza, estaria acompanhado de exames complementares, o que não foi apresentado.

Ainda que o médico Michel de Oliveira se reservasse no direito de não declinar a enfermidade da autuada, esta, sendo profissional da área, caso o atendimento efetivamente



tivesse ocorrido, com certeza não encontraria dificuldade para trazer aos autos provas materiais, inclusive descrevendo o problema de saúde que justificou o socorro médico.

Por tais razões, neste ponto, mantenho a glosa, com a multa qualificada, sendo que esta decorre da plena convicção de que os serviços não foram prestados.

No que concerne à glosa dos recibos emitidos pelo cirurgião-dentista Djalma Mário Vieira, no montante de R\$ 10.057,00, no ano-calendário 2000, e R\$ 12.260,00 no ano-calendário 2001, a glosa também deve ser mantida. No caso dos autos os recibos e a declaração do profissional de que os serviços efetivamente foram prestados, não se mostram suficientes. A título de exemplo, observo que em relação à glosa de R\$ 320,00 que a recorrente teve com outro cirurgião-dentista, ela trouxe aos autos a ficha odontológica de fl. 275/276 descrevendo os serviços realizados. Não é crível que para uma despesa de R\$ 320,00 se tenha a especificação dos serviços e não se consiga nenhuma prova material, como por exemplo uma radiografia referente aos serviços que justificaram a cobrança de valores superiores a R\$ 10.000,00, e 12.000,00 nos anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente.

Não vejo problema algum da autuada ter realizado os pagamentos em dinheiro, até porque no Brasil somente o papel-moeda tem curso forçado. O problema está na falta de comprovação da realização dos serviços. A autuada sequer trouxe aos autos a ficha odontológica para possível identificação dos serviços realizados e confronto com a que foi elaborada pelo outro profissional da odontologia.

Por tais razões, neste ponto, mantenho a glosa, com a multa qualificada, sendo que esta decorre da plena convicção de que os serviços não foram prestados.

Em relação à psicóloga **Aidê da Costa Pereira Fontoura**, analisando o documento de fl. 292/293, observo que o fato desta ter se tornado sócia da empresa **Cardioclínica S/C Ltda**, não mais tendo recolhido alvará de funcionamento em seu nome não o impedia de prestar serviços profissionais como autônoma. Vou além, a falta de alvará é questão administrativa entre a profissional e o Município, que não está relacionada aos aspectos tributários.

Quanto ao mérito, neste ponto, em se tratando de atendimento psicológico é praticamente impossível obter provas materiais. Na medicina e odontologia tem-se os exames médicos. Na psicologia tal prova não se faz presente. Assim, apesar das fundadas suspeitas existentes em relação ao procedimento da autuada, não se pode exigir prova impossível. A psicóloga Aidê confirma a prestação dos serviços tanto para a autuada quanto para o seu esposo Maxwell. A hipótese dos valores atribuídos à autuada e ao seu esposo representarem cerca de 43% dos rendimentos declarados por Aidê não é elemento suficiente para afirmar, com segurança, que os serviços não foram prestados.

Os valores de R\$ 3.620,00, R\$ 3.760,00 e R\$ 3.600,00 nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, ainda que suspeitos, são razoáveis, isto é, representam R\$ 300,00 (trezentos reais) por mês a título de tratamento com psicólogo. Nada de anormal em relação ao valor. Não se trata de profissional que tenha contra si **SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ**. Sei que as circunstâncias dos autos, em especial o modo de agir da autuada, já analisado em relação aos demais recibos, permite que se estabeleçam suspeitas quanto a veracidade do atendimento prestados por Aidê da Costa Pereira Fontana. Entretanto, à luz do 79, § 1º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabelecendo



que “os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão”, tenho que no caso dos autos, em relação à psicóloga Aidê, não há elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade dos recibos. Não há como se exigir que a autuada traga outras provas além dos recibos e da declaração da profissional que lhe atendeu.

Neste ponto, em relação à glosa das despesas com a psicóloga Aidê, incide as disposições do artigo 112, II, do CTN, que em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, determina que a interpretação se faça em favor do contribuinte e não contra este.

Por tais razões, frente à dúvida quanto a não prestação dos serviços pela psicóloga Aidê, acolho as despesas com a mencionada profissional, sem contudo deixar de registrar que no caso concreto aplica-se como uma luva a matéria publicada na página do Editorial do Jornal Zero Hora de 31-06-2006, sob o título, “A Corrupção no Brasil”, que a transcrevo parcialmente na esperança de que a autuada leia e mude seu modo de proceder e tenha presente que a honestidade, tão desejada em qualquer sociedade, deve começar com nossas próprias ações:

“...A realidade mostra um país envolto pela degeneração dos valores morais. Um povo que considera normal burlar o imposto de renda, que admite fazer compras sem exigir notas fiscais, que tem em seu meio profissionais liberais cujos preços dos serviços variam conforme sejam ou não solicitados recibos, que tem trabalhadores e empregadores que arrolam testemunhas que se prestam a deporem em juízo informando terem presenciado jornada de trabalho diferente da efetivamente realizada para que alguém possa tirar proveito, não pode gerar outra coisa senão uma administração pública maculada por graves escândalos produzidos por uma minoria de servidores públicos e políticos corruptos.”

.....

“A fraude só deixará de ser manchete nos jornais quando a sociedade brasileira nortear seu convívio através de atitudes e comportamentos pautados por valores morais e princípios éticos. É preciso que se desenvolva uma cultura que valorize intensamente o respeito à lei e que não tolere mecanismos fraudulentos e arditos. Para se combater a corrupção não adianta leis severas, mas sim o desenvolvimento de valores através dos quais os pais ensinem a seus filhos que é possível obter sucesso baseado em atitudes pautadas pela lealdade, pelo respeito ao próximo e pela valorização da dignidade humana.”

“Caracterizado esse quadro social patológico, essa sociedade doente só conseguirá desenvolver anti-corpus para combater a corrupção quando aprender que o convívio social deve ser pautado pela honestidade e que toda a atitude humana deve ser praticada sem abalar o equilíbrio ético, moral e social.”

DA DEDUÇÃO DAS DESPESAS COM LIVRO-CAIXA.



Em sede de impugnação, além dos documentos entregues durante a fiscalização, a autuada informa que divide as despesas de escritório com o seu esposo, que também foi autuado, razão pela qual ora os boletos bancários continham o seu nome, ora o nome de Maxwell Jorge de Oliveira e ora no nome fantasia do consultório. Às folhas 576 a 618, constata-se que a contribuinte apresentou boletos bancários com despesas correspondentes à Agetesul Guias Telefônicos, Medi System e Sincrotel Eletrônica e Telecomunicações Ltda, para as seguintes despesas, nos anos-calendário 2000 a 2002:

Mês	Beneficiário	Valor	Sacado	Fls.	Motivo da glosa
Jan/2000	Viana&Cia (Medi System)	R\$ 180,00	Dra. Lucia Tabim de Oliveira	585	6 e 7
Fev/2000	Sincrotel	R\$ 23,50	Centro Médico Odontológico	583	6 e 7
Jul/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	605	6 e 7
Jul/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	608	6 e 7
Ago/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	605	6 e 7
Ago/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	608	6 e 7
Set/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	608	6 e 7
Set/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	605	6 e 7
Out/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	606	6 e 7
Out/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	607	6 e 7
Nov/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	606	6 e 7
Nov/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	607	6 e 7
Dez/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Maxwell Jorge de Oliveira	606	6 e 7
Dez/2002	Agetesul Guias Telefônicos	R\$ 50,00	Lúcia Tabim de Oliveira	607	6 e 7

Como motivos (6) e (7) das glosas relacionadas, a autoridade lançadora descreve:

(6) NÃO foi apresentada Nota Fiscal de Venda/Nota Fiscal de Serviços/Fatura/Guia de Recolhimento (para pagamento a pessoas jurídicas) ou Recibo (para pagamento a profissionais autônomos ou funcionários).

(7) O documento apresentado NÃO discrimina SATISFATORIAMENTE os bens ou serviços, de modo que não há como saber se os mesmos são INDISPENSÁVEIS à percepção da receita ou à manutenção da fonte pagadora.

A autoridade fiscal e o acórdão recorrido firmaram entendimento de que os boletos bancários, desacompanhados de nota fiscal ou recibos não podem ser aceitos por não discriminar satisfatoriamente os bens ou serviços, de modo que não há como saber se os mesmos são indispensáveis à percepção da receita ou à manutenção da fonte pagadora.

Em relação às despesas mencionadas no quadro acima, a exceção das primeiras duas, tenho que merece prosperar o recurso da contribuinte.

É notório que as empresas que publicam listas telefônicas costumam vender seus anúncios a partir de tele-vendas. Neste tipo de negócio, à semelhança do que ocorre com os estabelecimentos de ensino, não se costuma emitir nota fiscal, mas sim o boleto bancário.

Neste ponto, estou admitindo as despesas com a Agetesul Guias Telefônicos. No entanto, dos R\$ 720,00 mencionados no quadro acima acolho somente o valor de R\$ 360,00 e fundamento tal decisão em razão da afirmação da própria recorrente informando que divide as

despesas com seu marido, colega de profissão. Assim, as despesas com a empresa Agetesul Guias Telefônicos ficam limitadas a R\$ 360,00, que por sinal corresponde exatamente aos boletos bancários em nome da recorrente.

O valor de R\$ 23,50 atribuído à empresa Sincrotel Eletrônica e Telecomunicações Ltda, em que pese ordem de serviço especificando que se trata de conserto em PABX de central telefônica, não é possível acolher porque têm como sacado o Centro Médico Odontológico que pelos documentos existentes nos autos não possui qualquer vinculação com a atuada.

Em relação às despesas que não constam do quadro acima, que foram glosadas, não há elementos que comprovem que sejam necessárias à obtenção da renda tributada, razão pela qual não há como admitir que o valor das mesmas seja deduzido da base de cálculo.

DA ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA

O artigo 44, I, II, da Lei 9.430, de 1996, ao tratar sobre a multa devida nos lançamentos de ofício assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

É certo que a multa, em certos casos, pode ser desproporcional à infração cometida, mas no Estado Democrático de Direito a sociedade elege seus representantes e delega a eles responsabilidade para editar as leis que devem ser aplicadas pelo julgador.

Apesar das inquietudes deste relator sobre o tema, inquietudes estas que passam pelas questões referentes à constitucionalidade das multas fixadas em patamar superior a exigência do próprio crédito tributário ou da capacidade contributiva do contribuinte, é certo que o julgador, salvo nos casos de inconstitucionalidade, não pode substituir-se ao legislador para deixar de aplicar norma inserida de forma válida no sistema jurídico.

Por outro lado, o Judiciário, no controle direto ou difuso de constitucionalidade, pode deixar de aplicar lei que considere em desacordo com a Constituição. Tal prerrogativa, todavia, não se estende aos órgãos administrativos.

Assim, considerando o Enunciado da Súmula 02 do Primeiro Conselho de Contribuintes de que este órgão não é competente para se pronunciar sobre constitucionalidade de lei tributária, acolho o comando da Súmula e pelos fundamentos acima referidos, mantenho a exigência da multa especificada no auto de infração.

Da alegação de inaplicabilidade da Selic como Taxa de Juros

Da aplicação da Taxa Selic. - SÚMULA Nº 4.

O Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou o Enunciado da Súmula 04 que dispõe que “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”. Assim, tendo em vista que tal matéria já se encontra sumulada junto ao Conselho, neste ponto, nega-se provimento ao apelo.

ISSO POSTO, DOU PARCIAL provimento ao recurso para restabelecer a dedução dos valores de R\$ 3.620,00, R\$ 3.760,00 e R\$ 3.600,00 nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, suportado a título de despesas médicas e o valor de R\$ 360,00, no ano de 2002, correspondente à dedução do livro-caixa.

É o voto.

Sala das Sessões– DF, em 30 de maio de 2008.


Moisés Giacomelli Nunes da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro RUBENS MAURÍCIO CARVALHO, Redator-designado.

Restrinjo-me à questão da glosa referente as despesas médicas prestadas pela psicóloga Aidê da Costa Pereira Fontoura, nos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, respectivamente, nos montantes de R\$3.620,00, R\$ 3.760,00 e R\$ 3.600,00, objeto da divergência em relação ao voto do eminente Relator.

O julgadora relatora de primeira instância às fls.633 a 635 nos presentes autos, assim assentou seu entendimento acerca dessas glosas:

Ao intimar a profissional Aidê da Costa Pereira Fontoura a comprovar a prestação de serviços de psicóloga à contribuinte, nos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, respectivamente, nos montantes de R\$3.620,00, R\$ 3.760,00 e R\$ 3.600,00, a autoridade fiscal apurou que:

a intimada declarou que os pagamentos da prestação de serviço de psicologia pela contribuinte foram feitos em espécie ao término da consulta, porém os recibos foram emitidos em valores totais;

a emitente dos recibos informou que os atendimentos foram realizados no seu consultório, sendo que a partir do ano de 2001 passou a ser sócia da empresa Cardioclínica S/A, não necessitando de alvará de funcionamento em seu nome. A autoridade fiscal constatou, entretanto, que a intimada não recebe pró-labore nem lucro da citada empresa (folha 418). Além disso, no período em que supostamente atuou na empresa não emitiu notas fiscais apenas recibos, sem sequer possuir alvará para atender como pessoa física. Solicitada a prestar esclarecimentos, a Sra. Aidê da Costa Pereira Fontoura informou que emitiu recibos pois se tratavam de pacientes particulares, sem relação com planos de saúde;

com base nas informações prestadas pela própria emitente dos recibos, no ano-calendário 2002, encontrava-se irregular junto à Prefeitura Municipal de Jaraguá do Sul e ao Conselho de Psicologia;

a contribuinte fiscalizada e seu cônjuge – Maxwell Jorge de Oliveira – foram responsáveis por aproximadamente 43% dos rendimentos declarados pela psicóloga nos anos-calendário 2000 a 2002;

apenas quatro a seis contribuinte informaram pagamentos à psicóloga em suas declarações de rendimentos, sendo responsáveis, em média por 80% dos rendimentos tributáveis informados pela profissional nas DIRPF dos exercícios 2000 a 2003;

o montante dos rendimentos oferecidos pela psicóloga são sempre suficientes para, após a dedução do desconto simplificado de 20%, torná-la isenta do pagamento de qualquer valor do IRPF (folha 439), o que torna suspeita a idoneidade das informações prestadas.



Em sua defesa, a impugnante alega, às folhas 550 e 551, que:

** Profissional Aidê da Costa Pereira Fontoura, CPF nº 536.500.349-72: [...]*

Foi confirmado o atendimento, não podendo ser levado em conta, análises de receita do plano de saúde, ou mesmo, qual o percentual, e quem está remunerando os trabalhos da profissional. Também, aplicar analogia nos pagamentos efetuados à profissional pelo cônjuge da Impugnante não resta fundamentada.

No caso que se apresenta, primeiramente deve-se tecer algumas considerações acerca da habilitação profissional da emitente dos recibos, a partir de ano-calendário 2002. De se ver.

Ao permitir a dedução dos pagamentos efetuados com despesas médicas, odontológicas etc., a legislação está se referindo ao profissional legalmente habilitado ao exercício da profissão e não à pessoa que somente colou grau no curso superior pertinente. Este é apenas um dos requisitos. Da mesma forma que o bacharel em direito não é advogado, o detentor do diploma de curso de medicina, odontologia ou psicologia também não é médico, dentista ou psicólogo, respectivamente, enquanto não cumpridas as demais exigências legais para o exercício da profissão.

Como se vê, a dedução de despesas médicas está condicionada à comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da efetiva prestação dos serviços profissionais, devendo o profissional estar legalmente habilitado perante o Conselho Regional de sua área ao exercício da profissão, do efetivo desembolso e restringe-se aos pagamentos efetuados pela contribuinte para o seu próprio tratamento e/ou o de seus dependentes.

Com esse fundamento é de se rejeitar a dedução de despesas com psicóloga, no valor de R\$ 3.600,00, declaradas como pagas a Aidê da Costa Pereira Fontoura, no ano-calendário 2002, uma vez que a própria emitente do recibo reconhece não estar atuando como autônoma perante o Conselho Regional de Psicologia, a partir do ano-calendário 2002 (v. documentos de folhas 292 a 296 e 420 a 424). Desta forma, se a emitente dos recibos não estava atuando na área de psicologia, como autônoma, e, por conseguinte, não poderia emitir recibos de pagamento de prestação desses serviços.

Neste sentido, cita-se Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, como se lê:

DEDUÇÕES – DESPESAS MÉDICAS - Na declaração de ajuste anual, as despesas médicas, para serem dedutíveis, devem ser pagas a profissional habilitado, inscrito no Conselho Regional da respectiva categoria profissional, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF. (Ac. 1º CC 10245598/2002).

IRPF - DESPESA ODONTOLÓGICA – Se o profissional que emitiu o recibo de honorários pela prestação de serviços odontológicos não é legalmente habilitado perante o Conselho Regional de Odontologia, é de ser glosado o abatimento da renda bruta, por inidôneo o recibo (Ac. 1º CC 106-2.753 e 2.754/90 - DO 19/10/90).

Em relação à dedução pleiteada com a psicóloga nos anos-calendário 2000 e 2001, da mesma forma que no item precedente, pode-se indubitavelmente entender que o conjunto das questões levantadas pela autoridade fiscal configura um quadro indiciário seguro para se contrapor aos documentos firmados pela profissional.

Como amplamente já se viu, tem-se que, mesmo com a existência de recibo, deve a contribuinte, caso instada a tal, comprovar a efetiva prestação de serviço e o pagamento efetuado, mormente quando os valores em questão colocam em dúvida a realização dos serviços.

Neste sentido, cita-se ementa do Acórdão n.º 104-16142 do Primeiro Conselho de Contribuinte do Ministério da Fazenda:

IRPF – DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes, embora fornecidos por profissional habilitado, não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovados os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por inidôneos os recibos.

Assim, deve-se manter a glosa das despesas médicas no valor de R\$ 3.620,00, R\$ 3.760,00 e R\$ 3.600,00, relativas, respectivamente, aos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, na qual o contribuinte não logrou comprovar a efetividade da prestação do serviço e seu pagamento à Sra. Aidê da Costa Pereira Fontoura.

A interessada em seu Recurso Voluntário sustenta, em síntese, que a fiscalização não tem competência e assim, não pode ser levado em conta os questionamentos acerca de receita do plano de saúde, pagamento de Imposto Sobre Serviços (ISS) ou da Taxa de Licença de Localização (TLL), bem como a anuidade do Conselho de Odontologia de Santa Catarina. Sendo o recorrente somente terceiro de boa-fé.

Para o exame da questão transcrevem-se a seguir os dispositivos que regulam a matéria:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

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;

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

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

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

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

Como se vê, a contribuinte utilizou em sua Declaração de Ajuste Anual recibos consolidados e cujos pagamentos individualizados não foram comprovados, além de uma série de outros indícios já indicados (itens *a*) até *f*) do excerto supratranscrito da decisão *a quo*) põem em dúvida a efetividade das demais despesas pleiteadas pelo contribuinte a título de despesas médicas e respalda o procedimento da autoridade fiscal em exigir do contribuinte prova do efetivo pagamento das quantias especificadas nos recibos apresentados.

Cumprе, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

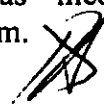
Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Não pode, portanto, prevalecer a tese do contribuinte de que a fiscalização não tem competência para fazer questionamentos acerca da comprovação da efetividade dos serviços prestados pela psicóloga Aidê da Costa Pereira Fontoura.

Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução.

Destarte, permanecem não-comprovadas tais despesas médicas e, por conseguinte, não merece reparos a decisão de primeira instância nesse item.



Ante o exposto, voto por **NEGAR PARCIALMENTE O PROVIMENTO** ao recurso, restabelecendo somente a dedução no valor de R\$ 360,00, no ano de 2002, correspondente à dedução do livro-caixa, nos moldes do voto Conselheiro Relator.

É o voto.

Brasília, DF, Sala das Sessões, em 30 de maio de 2008.


Rubens Mauricio Carvalho