



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Recurso nº. : 151.969  
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001 e 2002  
Recorrente : LUCIENNE TIBERY QUEIROZ CARDOSO  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR  
Sessão de : 06 de dezembro de 2007  
Acórdão nº. : 104-22.925

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - DEDUÇÃO - DESPESAS ODONTOLÓGICAS E FONOAUDIOLÓGICAS - COMPROVAÇÃO - Recibos, por si sós, não são documentos hábeis a comprovar despesas odontológicas/fonoaudiológicas, mormente quando, por dois anos-calendário seguidos, os respectivos profissionais não confirmam a prestação dos serviços, estes representam 22% e 40% do total dos rendimentos, não há provas da efetividade de nenhum dos desembolsos feitos, tampouco da concreta execução dos serviços ditos prestados.

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - DEDUÇÃO - DESPESAS COM INSTRUÇÃO - CABIMENTO - A especialização que enseja a dedução a título de despesa de instrução restringe-se aos cursos de pós-graduação *latu sensu*.

DECADÊNCIA - Constatado o intuito doloso por parte da contribuinte, a decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento deve ser aferida mediante a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, tendo em vista a parte final do § 4º, do art. 150, do mesmo Código.

MULTA DE OFÍCIO - EFEITO CONFISCATÓRIO - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2, publicada no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - 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 1º CC nº. 4, publicada no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Argüição de decadência rejeitada.

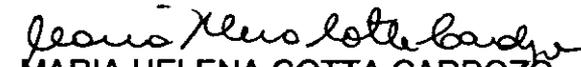
Recurso negado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUCIENNE TIBERY QUEIROZ CARDOSO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
PRESIDENTE E RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, GUSTAVO LIAN HADDAD, ANTONIO LOPO MARTINEZ, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

Recurso nº. : 151.969  
Recorrente : LUCIENNE TIBERY QUEIROZ CARDOSO

RELATÓRIO

DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em nome da contribuinte acima identificada foi lavrado, em 03/03/2006, pela Delegacia da Receita Federal em Londrina/PR, o Auto de Infração de fls. 171 a 183, no valor de R\$ 21.904,37, relativo a Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora, tendo em vista glosa de despesas médicas nos exercícios de 2001 e 2002, anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente. Foram também glosadas despesas com instrução no exercício de 2002, ano-calendário de 2001, cujo imposto foi exigido juntamente com multa de ofício de 75% e juros de mora.

O procedimento fiscal foi assim descrito, no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 238 - Volume II):

"- Ano-calendário de 2000: dedução indevida de despesas médicas no total de R\$ 17.500,00, referente aos profissionais Paulo Eduardo Sartori (R\$ 10.040,00) e Adriana Paula Sartori Fusano (R\$ 7.460,00) que negaram a prestação dos serviços;

- Ano-calendário 2001: dedução indevida de despesas médicas no total de R\$ 30.358,00, referente aos profissionais Paulo Eduardo Sartori (R\$ 20.158,00) e Adriana Paula Sartori Fusano (R\$ 10.200,00) que negaram a prestação dos serviços, e dedução indevida de despesas com instrução de R\$ 500,00, sendo R\$ 200,00 da Sociedade Paulista de Terapia Intensiva, CNPJ 48.873.053/0001-43, e R\$ 300,00 do Hospital Israelita Albert Einstein, CNPJ 60.765.823/0001-30, por falta de previsão legal." 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada da autuação em 09/03/2006 (fls. 186), a contribuinte apresentou, em 31/03/2006, tempestivamente, a impugnação de fls. 189 a 213, acompanhada dos documentos de fls. 214 a 234.

Os argumentos contidos na impugnação foram assim resumidos no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 238/239 - Volume II):

"Cientificada, em 09/03/2006 (AR de fl. 186), a contribuinte apresentou, em 31/03/2006, a impugnação de fls. 189/213, alegando, em preliminar, a decadência do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2000 a março de 2001. Apóia seu entendimento em pareceres administrativos que transcreve.

Aduz que as glosas de despesas médicas são descabidas, uma vez que pagou aos profissionais pelos serviços prestados, conforme recibos originais juntados às fls. 215/234, acrescentando que o fisco não poderia presumir a infração e deveria, sim, provar que os documentos apresentados eram inábeis para a comprovação. Invoca ofensa ao princípio da legalidade, afirmando que os recibos foram emitidos pelos profissionais mediante pagamento pelos serviços prestados ao contribuinte e seus dependentes, conforme previsão legal, trazendo à colação jurisprudência administrativa e atribuindo ao fisco o ônus probatório de que os serviços não teriam sido prestados, conforme declararam os profissionais envolvidos.

Insurge-se contra a glosa das despesas com instrução, por se tratarem de pagamentos por participação em cursos diretamente relacionados com a atividade geradora da renda declarada.

Atribui ao procedimento fiscal ofensa aos princípios da legalidade e da eficiência da Administração Pública, com base em interpretações de renomados autores.

Condena a aplicação da taxa Selic, por exceder a 1% ao mês, em desobediência ao disposto no art. 161, § 1º do CTN. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

Combate a aplicação da multa de 75% por se tratar de punição à ação dolosa do contribuinte, não se enquadrando no caso em litígio e, ainda, por seu caráter confiscatório, expressamente vedado pelo princípio constitucional da capacidade contributiva.

Na mesma linha de raciocínio, contesta a aplicação da multa agravada e a formalização do processo de representação fiscal para fins penais, entendendo que houve apenas presunção de dolo sem a necessária investigação e comprovação por parte do fisco e protesta pela juntada posterior de provas

Ao final, requer o acolhimento da preliminar de decadência e, no mérito, o restabelecimento das deduções glosadas, ou, mantido o crédito tributário, a aplicação de juros de 1% ao mês e exclusão das multas de ofício de 75% e 150%.

Instrui a petição com recibos de despesas odontológicas e de fonoaudiologia (fls. 215/220, 222/227 e 229/234)."

#### DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 18/04/2006, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR considerou procedente o lançamento, por meio do Acórdão DRJ/CTA nº. 10.584 (fls. 236 a 243 - Volume II), assim ementado:

#### "LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

#### DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. INTERPRETAÇÕES DE DISPOSITIVOS LEGAIS. EFEITOS.

Cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, mormente se as decisões judiciais ou 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

**DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO. RECIBOS INIDÔNEOS.**

Mantém-se a glosa das despesas médicas quando não-confirmada, pelo profissional, a efetiva prestação dos serviços, e negadas a emissão dos recibos e a percepção do pagamento.

**DESPESAS COM INSTRUÇÃO. CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE.**

Mantém-se a glosa das despesas com instrução, em face da comprovação insuficiente.

**DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA. INSTRUÇÃO PROCESSUAL.**

É lícito ao fisco exigir, na fase preparatória do lançamento, a comprovação e justificação das deduções pleiteadas na declaração de ajuste anual, cabendo ao contribuinte o ônus da prova, podendo, ainda, apresentá-la na fase contenciosa.

**MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.**

Tendo o contribuinte apresentado declaração de rendimentos inexata, legítima é a exigência da multa de ofício de 75% no lançamento, e incabível pretender atribuir-lhe o caráter confiscatório previsto em dispositivo constitucional, por não se revestir das características de tributo.

**MULTA QUALIFICADA.**

É cabível a aplicação da multa qualificada de 150%, quando restar comprovado que o envolvido na prática da infração tributária fez uso doloso de recibos que não representavam serviços efetivamente prestados.

**JUROS DE MORA. APLICAÇÃO.**

São aplicáveis ao lançamento fiscal os juros de mora previstos em lei, equivalentes à variação da taxa Selic, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento.

**PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.**

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário. *per*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

Lançamento Procedente.”

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada do acórdão de primeira instância em 04/05/2006 (fls. 246 - Volume II), a contribuinte apresentou, em 25/05/2006, tempestivamente, o recurso de fls. 247 a 283 - Volume II, reiterando as alegações contidas na impugnação e acostando os documentos de fls. 284 a 286 - Volume II.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 288 - Volume II (última), que trata do envio dos autos a este Colegiado.

É o Relatório. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

VOTO

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata o presente processo, de Auto de Infração em que se exige Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora, tendo em vista glosa de despesas médicas nos exercícios de 2001 e 2002, anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente, e em face de glosa de deduções de despesas a título de instrução, no exercício de 2002, ano-calendário de 2001, respectivamente, cujo imposto foi acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Preliminarmente, a contribuinte argüiu a ocorrência da decadência relativamente ao período de 1º/01/2000 a 06/03/2001. Nesse passo, tendo em vista que a matéria encontra-se atrelada ao mérito - constatação ou não de intuito doloso - ela será tratada mais adiante.

**No mérito, relativamente às despesas médicas, as glosas são referentes a despesas odontológicas e fonoaudiológicas que teriam sido prestadas pelos profissionais Paulo Eduardo Sartori e Adriana Paula Sartori Fusano, a saber:** 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

<b>EXERCÍCIO DE 2001, ANO-CALENDÁRIO DE 2000</b>	
<b>PROFISSIONAL (ODONTOLOGIA)</b>	<b>VALOR (R\$)</b>
Paulo Eduardo Sartori	10.040,00
Adriana Paula Sartori Fusano	7.460,00
<b>TOTAL (22% do total de rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis e sujeitos à tributação exclusiva)</b>	<b>17.500,00</b>

<b>EXERCÍCIO DE 2002, ANO-CALENDÁRIO DE 2001</b>	
<b>PROFISSIONAL (ODONTOLOGIA)</b>	<b>VALOR (R\$)</b>
Paulo Eduardo Sartori	20.158,00
Adriana Paula Sartori Fusano	10.200,00
<b>TOTAL (40% do total de rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis e sujeitos à tributação exclusiva)</b>	<b>30.358,00</b>

No que tange aos profissionais acima, ambos firmaram termos, junto à Secretaria da Receita Federal, declarando não haverem prestado serviços à autuada (fls. 149, 158 e 159). Ademais, como se pode verificar, o total das despesas com odontologia e fonoaudiologia glosadas, durante pelo menos dois anos seguidos, chegou a alcançar os patamares de 22% e 40% de seus rendimentos declarados (tributáveis, não tributáveis e sujeitos à tributação exclusiva). Se os valores glosados fossem adicionados às demais despesas médicas declaradas, o total chegaria aos patamares de 38% e 44%.

Diante desse quadro, conforme prevê a legislação de regência, a aceitação das despesas médicas estaria condicionada à apresentação de elementos de prova adicionais, que confirmassem a efetividade dos serviços ou dos pagamentos. Tal procedimento encontra amparo no art. 79 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994, aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 1994, reiterado no art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 1999, que assim dispõe: 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

“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).

§ 2º—As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).”

Não obstante, a contribuinte não logrou trazer aos autos qualquer documento que comprovasse a efetividade dos serviços, ou a transferência, aos profissionais em tela, dos valores pleiteados como dedução, o que inviabiliza o seu acatamento. Ao contrário, o contribuinte limita-se a repetir que os recibos seriam documentos hábeis, por si sós, a comprovar as despesas, argumento este que, no contexto acima descrito, não goza de credibilidade.

Ora, não é razoável supor que um contribuinte gaste 22% e 40% do total de seus rendimentos anuais com despesas odontológicas e fonoaudiológicas, sem que lhe seja possível apresentar qualquer elemento que comprove o efetivo pagamento, ou esclarecer a natureza dos serviços que teriam demandado a alocação de tantos recursos, durante pelo menos dois anos seguidos.

Destarte, uma vez que o formalismo pode e deve ser mitigado em face dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, e tendo em vista que, no exame da prova, ao julgador é dado formar livremente a sua convicção (art. 29 do Decreto nº. 70.235, de 1972), entendo que os documentos juntados aos autos pela contribuinte não logram convencer acerca da efetividade das despesas.

Quanto à qualificação da penalidade, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº. 9430, de 1996, esta é plenamente justificada pelo intuito doloso revelado pela contribuinte, 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

mediante a utilização, por dois anos-calendário seguidos, de deduções relativas a serviços odontológicos e fonoaudiológicos cuja prestação não foi confirmada pelos respectivos profissionais, sem qualquer prova da efetividade da prestação dos serviços ou dos pagamentos.

Conseqüentemente, no que tange à decadência, desloca-se o respectivo enquadramento legal, do § 4º do art. 150, do CTN, para o art. 173, inciso I, do mesmo código, a saber:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

(...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;” (grifei)

Destarte, no presente caso, os fatos geradores mais antigos ocorreram em 2000, portanto o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir de 1º/01/2001. Nesse passo, a contagem do prazo decadencial se inicia em 1º de janeiro de 2002, findando-se em 1º de janeiro de 2007. Como a contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 09/03/2006 (fls. 186), obviamente não ocorreu a decadência, rejeitando-se assim tal arguição. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

Quanto às glosas de despesas com instrução, trata-se de valores pagos ao Hospital Israelita Albert Einstein, pela participação no "II Curso de Atualização em Ventilação Mecânica" (fls. 164) e à Sociedade Paulista de Terapia Intensiva, pela participação no "VII Congresso Paulista de Terapia Intensiva e Terapia Intensiva Pediátrica" (fls. 165).

A Lei nº. 9.250, de 1995, assim estabelecia, à época dos fatos geradores:

"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:

(...)

b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);"

Assim, os cursos de especialização admitidos como dedução a título de despesas com instrução são aqueles efetuados em instituições de ensino, após o curso superior, assim entendidos os cursos de pós-graduação *latu sensu*, vedada a dedução com cursos de atualização ou participação em congressos.

Quanto à alegada inconstitucionalidade da multa de 75%, esclareça-se que esta foi aplicada à glosa de despesas com instrução e se trata de multa apenas pelo lançamento de ofício, e não por constatação de dolo, cuja penalidade é de 150% (aplicada à glosa das despesas médicas), já enfrentada no presente voto. Em face das alegações de que dita multa seria inconstitucional, por supostamente ferir princípios contidos na Carta

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000402/2006-61  
Acórdão nº. : 104-22.925

Magna, colaciona-se a súmula que impede este Colegiado de manifestar-se sobre tal matéria:

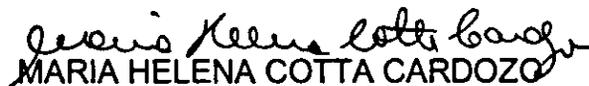
“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” (Súmula 1ºCC nº. 2, publicada no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006)

Finalmente, no que tange à aplicação da taxa de juros Selic, dita matéria também já foi objeto de súmula, conforme a seguir:

“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 1º CC nº. 4, publicada no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006)

Diante do exposto, seguindo a jurisprudência desta Câmara e dos Conselhos de Contribuintes, REJEITO a arguição de decadência e, no mérito, NEGÓ provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2007

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO