



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

Processo nº 10980.008241/2007-49
Recurso nº 167.391 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.474 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de março de 2010
Matéria IRPF - Glosa de deduções indevidas
Recorrente WOLNEY SERPA SÁ
Recorrida QUARTA TURMA DA DRJ CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. LIMITE.

Na Declaração de Ajuste Anual podem ser deduzidos os gastos com educação até o limite anual individual determinado pela legislação tributária, sendo vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa.

DESPESAS MÉDICAS. INDÍCIOS DE NÃO-PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS CONSIGNADOS NOS RECIBOS.

Justifica-se a glosa de despesas médicas quando existem nos autos indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos apresentados não foram de fato executados e o contribuinte deixa de carrear aos autos a prova do pagamento e da efetividade dos serviços.

LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS.

Para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda mensal, somente são dedutíveis as despesas realizadas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa aplicável no lançamento de ofício prevista na legislação tributária é de 75%, por descumprimento à obrigação principal instituída em norma legal.

JUROS MORATÓRIOS - 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, de 26, 27 e 28/06/2006).

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001, sendo que os Conselheiros Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos acompanham pelas conclusões, já que não consideram relevante o pagamento para definição do prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e, no mérito, por maioria, NEGAR provimento ao recurso, vencida a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti que acolhia a dedução das despesas médicas.

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 07/05/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Núbia Matos Moura, Ewan Teles Aguiar, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira de Lima, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

WOLNEY SERPA SÁ, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR, mediante Acórdão DRJ/CTA nº 06-18.435, de 24/06/2008, fls. 837/866, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 872/906.

Mediante Auto de Infração, fls. 47/51, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor total de R\$ 232.024,50, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 29/06/2007.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal foram dedução indevida de dependente, dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de despesas de livro Caixa e dedução indevida de despesas com instrução. Tais glosas se deram em razão da falta de comprovação das despesas.

Insta frisar que a infração de dedução indevida de despesas médicas, relativa à profissional Eris Luiza Felini, ano-calendário 2003, no valor de R\$ 3.300,00, foi exigida com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, em razão da existência de Representação Fiscal Para Fins Penais, fls. 10/12. A referida Representação conclui que os recibos emitidos pela profissional, nos anos-calendário 2000 a 2003, são gratuitos. Esclareça-se que os recibos emitidos pela profissional foram apresentados pelo contribuinte à autoridade fiscal em procedimento anterior, realizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel/PR.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 57/71, acompanhada de documentação, fls. 73/540 e dois anexos com documentos referentes ao livro Caixa.

Nessa conformidade, a autoridade julgadora de primeira instância determinou a realização de diligência, conforme despacho, fls. 541, para que autoridade fiscal analisasse os documentos apresentados juntamente com a impugnação.

Realizada a diligência, elaborou-se Informação Fiscal, fls. 645/649, da qual o contribuinte foi devidamente cientificado, apresentando, inclusive, suas contra-razões.

Nessa conformidade a DRJ Curitiba/PR julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte o lançamento para:

- (i) considerar não impugnada a infração de dedução indevida de despesa médica, relativa à profissional Eris Luiza Felini, ano-calendário 2003, no valor de R\$ 3.300,00, em razão do pagamento efetivado pelo contribuinte;
- (ii) cancelar a infração de dedução indevida de dependentes;
- (iii) excluir da infração de dedução indevida de despesas com instrução os seguintes valores: AC 2001 – R\$ 3.400,00; AC 2002 – R\$ 2.198,00, AC 2003 – R\$ 2.588,00, AC 2004 – R\$ 1.998,00 e AC 2005 – R\$ 2.198,00;
- (iv) excluir da infração de dedução indevida de despesas de livro Caixa os seguintes valores: AC 2001 – R\$ 28.046,34; AC 2002 – R\$ 32.316,20, AC 2003 – R\$ 44.640,79, AC 2004 – R\$ 52.289,00 e AC 2005 – R\$ 56.289,43;
- (v) excluir da infração de dedução indevida de despesas médicas os seguintes valores: AC 2001 – R\$ 100,00; AC 2002 – R\$ 50,00, AC 2003 – R\$ 520,00, AC 2004 – R\$ 1.862,00 e AC 2005 – R\$ 170,00.



Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 24/07/2008, Aviso de Recebimento (AR), fls. 869, o contribuinte apresentou, em 25/08/2008, Recurso Voluntário, fls. 872/906, trazendo, em apertada síntese, as seguintes alegações:

Decadência - Segundo o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, os fatos geradores ocorridos no exercício 2002, ano-calendário 2001, se encontravam alcançados pela decadência na data do lançamento.

Despesas com instrução de dependente - Relativamente às despesas com instrução da dependente Amanda Carolina Serpa Sá, resta claro que o recorrente se beneficiou apenas da dedução legal, uma vez que o próprio programa do imposto de renda já faz o cálculo automático por dependente.

Despesas com instrução do próprio contribuinte - Houve erro nos valores acolhidos em face dos dispêndios realizados junto à Associação Odontológica Norte do Paraná e à Associação Brasileira de Odontologia. Os valores corretos são: R\$ 1.650,00 e R\$ 2.102,00, nos anos-calendário 2001 e 2003, respectivamente.

Despesas médicas e odontológicas do contribuinte e dependentes - Mister elucidar que a prova de quitação regular é efetuada por meio de recibo (art. 320, caput, do Código Civil) e efetivamente há nos autos recibos de todos os lançamentos feitos. Os recibos foram emitidos de acordo com a legislação pertinente, já que se admite qualquer documento como comprovante de cumprimento das obrigações.

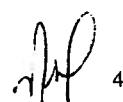
Insatisfeito com a prova produzida pelo contribuinte, a autoridade fiscal determinou a expedição de ofícios aos respectivos profissionais a fim de confirmarem a efetiva prestação dos serviços. As respostas foram satisfatórias.

As despesas médicas com cirurgia plástica não podem ser glosadas, já que a lei dispõe de forma genérica sobre despesas havidas com tratamento de saúde, sem qualquer exceção.

Não procede a glosa das despesas de fisioterapia, realizadas na Sculpturale Clínica de Fisioterapia e com a profissional Cristina G. Oliveira, já que ocorreram por recomendação médica, após o recorrente se submeter à uma cirurgia plástica. Aliás, não se sabe de onde a relatora retirou a informação de que a Sculpturale se trata de academia de ginástica.

Com relação ao tratamento feito pela dependente do recorrente, totalmente descabido o entendimento da relatora, de que uma criança de nove anos não poderia ser tratada por um ginecologista.

Já quanto às despesas havidas entre os anos de 2001 a 2004, com cirurgiões dentistas, todos foram objeto de comprovação nos autos, com recibos emitidos e juntados, com confirmação dos respectivos profissionais de efetiva prestação dos serviços e declaração de recebimento dos valores, de forma que não há justificativa legal para a glosa. Há pagamentos feitos em cheque, outros em moeda ou ainda com cheques de pacientes do próprio recorrente.

 4

Quanto aos serviços prestados pela fisioterapeuta Joely Luiz Rosa afirmou-se que houve a prestação de serviços de acupuntura e que esta não seria profissão regulamentada. Se os médicos prescrevem tal tratamento, como se pode afirmar que a profissão não seja regulamentada?

Despesas de livro Caixa – No que concerne a comprovação mediante tíquete de caixa eletrônico consta que o documento emitido por terminais de pontos de venda, em que há a perfeita identificação da despesa realizada em prol da manutenção da fonte produtora dos rendimentos é documento hábil para sua comprovação. É o que consta do próprio *site* da RFB. Restam inseridos nesta concepção os seguintes documentos: a) despesas com remessas de correspondências para clientes (Correios); b) produtos odontológicos; c) medicações adquiridas em farmácias; d) compra de roupa branca e compras em papelarias e livrarias; e) material de propaganda; f) participação em congressos e seminários; g) pagamentos efetuados a terceiros, tais como técnicos e os auxiliares em prótese dentária.

Serviços prestados por protéticos – O serviço de protético é essencial à atividade de dentista, portanto, é óbvio que todas as despesas feitas nesse sentido podem fazer parte do livro Caixa dos odontólogos, por se tratarem de despesas de custeio.

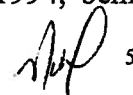
De acordo com a Resolução CFO-63/2005, que cria a Consolidação das Normas para Procedimentos nos Conselhos de Odontologia, tanto o Técnico em Prótese Dentária (TPD) como o Auxiliar de Prótese Dentária (APD) podem exercer a profissão, diante da observância de algumas normas, entre as quais exige-se para o APD que atue sob a supervisão do cirurgião dentista ou do TPD, em consultórios, clínicas odontológicas ou laboratórios de prótese dentária.

Despesas com roupas e calçados brancos – Consoante dispõe o Protocolo de Biossegurança, anexo, o uso de roupa branca e calçados brancos é obrigatório para o dentista.

Despesas com aluguel – Foi mantida a glosa dos lançamentos havidos pelo pagamento de aluguel mensal da sala onde o recorrente manteve consultório odontológico entre 10/12/1987 a 01/12/2001, na Rua Pastor Antonio Polito, 1100, sob o argumento de que não há nos autos qualquer documento comprovando que o recorrente, no ano de 2001, desenvolvia sua atividade profissional naquele local.

Entretanto, o recorrente apresentou contrato de locação e termo de rescisão do contrato para o período indicado, comprovando o exercício profissional também neste endereço. Veja-se que o contrato de locação que não tenha sido renovado por um determinado período e tampouco rescindido, entende-se por prorrogado por prazo indeterminado, sendo o que ocorreu no presente caso.

Todavia, a fim de comprovar o estabelecimento de consultório na Rua Pastor Polito, nº 110, em Curitiba/PR, apresentou a cópia do cadastro do contribuinte junto à Petrobrás, datado de 10/10/1994, bem

 5

como declaração da mesma empresa onde confirma a prestação de serviços no endereço.

Observe-se que até nov/2001 o contribuinte exerceu sua atividade em dois consultórios (da João Gualberto e Pastor Antonio Polito). Após, locou a sala ao lado da sua própria, na Rua João Gualberto e reformando-a, instalou outro consultório, de forma a ampliar o já existente.

Benfeitorias feitas em imóvel locado – Consoante entendimento jurisprudencial, todas as despesas de benfeitorias realizadas pelo contribuinte em imóveis locados para uso profissional são despesas dedutíveis.

Multa, juros e correção monetária – O recorrente agiu de conformidade com a legislação aplicável à espécie, portanto, não há que se fazer incidir as multas arbitradas no Auto de Infração, por absoluta falta de amparo legal.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura

Das preliminares

Da tempestividade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Dele conheço.

Da decadência

O contribuinte suscita no recurso a decadência do crédito tributário constituído no lançamento, que reporta-se aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001.

A decadência é tema bastante controverso, que ao longo dos anos vem suscitando inúmeros debates no âmbito deste Conselho.

Embora não seja a tese por mim adotada, majoritária neste colegiado, considero que o IRPF é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação, dado que se atribui ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento, conforme disposto nas Leis nºs 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e 8.134, de 27 de dezembro de 1990.

Assim, entendo que o prazo decadencial do IRPF deve ser contado da seguinte forma:

(i) ocorrido o pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

(ii) não ocorrendo o pagamento antecipado ou se comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o disposto no inciso I do art. 173, do CTN;



Cumpre, ainda, destacar que o IRPF, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, e deste modo sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexo anual.

No presente caso, o contribuinte apresentou, tempestivamente, sua DAA, ano-calendário 2001, exercício 2002, fls. 14/17, e apurou saldo de imposto a restituir, no valor de R\$ 7.831,74, depois de compensar o imposto de renda retido na fonte. Ocorreu, portanto, a antecipação do pagamento, de modo que deve-se aplicar, para a contagem do prazo decadencial, o previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Observe-se que os fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário 2001 somente se completaram em 31/12/2001, data a ser considerada para fins de contagem do prazo decadencial, que se encerrou em 31/12/2006. Como o contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 25/07/2007, fls. 56, tem-se que o crédito tributário exigido no Auto de Infração, correspondente ao ano-calendário 2001, se encontrava fulminado pelo instituto da decadência na data do lançamento.

Nessa conformidade, deve-se excluir do lançamento os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001.

Do mérito

Da infração de dedução indevida de despesas com instrução

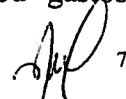
No que tange às despesas com instrução, o recorrente afirma que, relativamente à dependente Amanda Carolina Serpa Sá, somente se beneficiou da dedução até o limite legal e quanto às despesas próprias aponta erro nos valores acolhidos, no que concerne aos dispêndios realizados junto à Associação Odontológica Norte do Paraná e à Associação Brasileira de Odontologia. Afirma que os valores corretos seriam: R\$ 1.650,00 e R\$ 2.102,00, nos anos-calendário 2001 e 2003, respectivamente.

Para elucidar a questão deve-se observar a tabela a seguir:

Ano-calendário	Dedução pleiteada (R\$)	Dedução glosada (R\$)	Dedução restabelecida (R\$)
2002	1.998,00	1.998,00	2.198,00
2003	3.996,00	3.996,00	2.588,00
2004	1.998,00	1.998,00	1.998,00
2005	2.198,00	2.198,00	2.198,00

Como se vê, nos anos-calendário 2004 e 2005, o valor da dedução de despesas com instrução pleiteada pelo contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual (DAA) foi totalmente restabelecida e no ano-calendário 2002 o valor da dedução concedido na decisão recorrida foi inclusive maior do que aquele pretendido pelo contribuinte em sua DAA.

Já no ano-calendário 2003 o contribuinte havia pleiteado dedução, no valor de R\$ 3.996,00, que corresponde ao valor equivalente ao limite permitido em lei para despesas com duas pessoas. Ocorre que restou comprovado que o contribuinte suportou gastos

 7

superiores ao limite legal, no que concerne às despesas com sua dependente, contudo, quanto aos seus gastos, somente foram comprovadas despesas, que perfizeram o valor total de R\$ 590,00, conforme recibos, fls. 229/233. Desta forma, correta a decisão recorrida em considerar como dedutível o valor de R\$ 2.588,00, que corresponde ao somatório de R\$ 1.998,00 e R\$ 590,00.

Vale, ainda, esclarecer que para alcançar o valor total de R\$ 2.102,00 que o contribuinte afirma correto para o ano-calendário 2003, seria necessário acrescentar ao valor de R\$ 590,00 os valores dos boletos bancários, fls. 235/238. Ocorre que tais boletos não podem ser acatados como despesas com instrução, dado que em tais documentos não existe a indicação de que os pagamentos sejam relacionados com despesas de instrução. Ressalte-se, também, que dentre tais boletos existem alguns sem a devida autenticação mecânica, que comprova o pagamento.

Da infração de dedução indevida de despesas médicas

De pronto cumpre esclarecer que assiste razão ao contribuinte quando afirma serem dedutíveis as despesas médicas havidas com cirurgia plástica, aí se incluindo, os gastos hospitalares e honorários médicos e fisioterápicos.

Também procede a alegação do recorrente de que seja perfeitamente possível que uma criança do sexo feminino de nove anos faça tratamento médico com um ginecologista.

Entretanto, no presente caso, o fato determinante para a glosa das deduções de despesas médicas pleiteadas pelo contribuinte apóiam-se em outros fatos.

Vale lembrar que restou comprovado nos autos que o contribuinte fez uso em sua DAA, ano-calendário 2003, exercício 2004, de dedução de despesas médicas, no valor de R\$ 3.300,00 lastreada em recibos gratuitos emitidos pela fonoaudióloga Eris Luiza Felini.

A conduta adotada pelo contribuinte – uso de recibos gratuitos para comprovar dedução de despesas médicas – respalda o procedimento da autoridade fiscal em exigir a apresentação de comprovantes do efetivo pagamento das demais deduções de despesas pleiteadas.

É bem verdade que, 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.

Este é o caso que se apresenta. Restou comprovado que o contribuinte fez uso de recibos gratuitos em sua DAA, ano-calendário 2003, exercício 2004, e, durante o procedimento fiscal, deixou de fornecer os comprovantes das demais deduções pleiteadas, somente vindo a fazê-lo na fase de impugnação.

Em procedimento de diligência, determinado pela autoridade julgadora de primeira instância, intimado a apresentar a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, somente logrou fazê-lo com relação às despesas de menor valor. Vale destacar que tais despesas, cujos pagamentos foram devidamente comprovados, mediante a apresentação de cópias de cheques, foram prontamente restabelecidos, à título de dedução de despesas médicas, na decisão recorrida.



Todavia, o contribuinte não logrou comprovar o pagamento das despesas de valores mais significativos.

Conforme já mencionado, a comprovação nos autos de que o contribuinte fez uso de recibos gratuitos transfere ao recorrente o ônus da prova da validade dos demais recibos. Cabe, pois, ao contribuinte trazer aos autos quaisquer outras provas subsidiárias, de modo a confirmar os serviços prestados e os pagamentos da alegada despesa, o que não ocorreu, embora o contribuinte tenha sido devidamente intimado a fazê-lo.

Destaque-se que as declarações firmadas pelos profissionais, no sentido de confirmar o recebimento dos valores consignados nos recibos, não se prestam para comprovar o efetivo pagamento, tampouco a prestação dos serviços, dado que desacompanhadas de elementos comprobatórios.

Cabe aqui 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, 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.

Desta forma, para as 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.

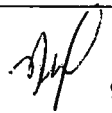
Assim, dado que o contribuinte não logrou comprovar o efetivo pagamento dos valores constantes dos recibos de despesas médicas, há de se concluir pela manutenção das glosas de despesas médicas confirmadas pela decisão recorrida.

Da infração de dedução indevida de despesas do livro Caixa

De pronto, cumpre lembrar que as infrações relativas ao ano-calendário 2001 foram atingidas pela decadência, de forma que não serão aqui analisadas as alegações no que diz respeito às despesas de aluguel da sala situada a Rua Pastor Antonio Polito, 1100, dado que tais despesas incorreram somente no referido ano-calendário.

A título de esclarecimento, deve-se observar a tabela a seguir:

Ano-calendário	Dedução pleiteada (R\$)	Dedução glosada (R\$)	Glosa mantida (R\$)
2002	50.467,26	50.467,26	18.151,06
2003	53.663,41	53.663,41	9.022,62


9

2004	62.618,52	62.618,52	10.329,52
2005	76.654,85	76.654,85	20.365,42

No recurso, o contribuinte afirma que a decisão recorrida não teria acatado despesas das seguintes naturezas: a) despesas com remessas de correspondências para clientes (Correios); b) produtos odontológicos; c) medicações adquiridas em farmácias; d) compra de roupa branca e compras em papelarias e livrarias; e) material de propaganda; f) participação em congressos e seminários; g) pagamentos efetuados a terceiros, tais como técnicos e os auxiliares em prótese dentária e que a fundamentação para não acatar tais despesas seria o fato de estarem comprovadas mediante tíquetes de caixa eletrônico.

Na verdade, no que tange às despesas comprovadas mediante tíquetes de caixa eletrônico a decisão recorrida se pronunciou no sentido de que tais documentos não se prestam para comprovar despesas de livro Caixa, quando não identifiquem, de forma precisa, o adquirente, o produto fornecido ou o serviço prestado.

Vê-se que o entendimento da decisão recorrida coincide com aquele defendido no recurso, ao seja, os tíquetes de caixa eletrônicos, se prestam para comprovar despesas de livro Caixa, desde que haja perfeita identificação da despesa realizada e do adquirente.

Portanto, a glosa das referidas despesas foram mantidas não em razão de estarem comprovadas por tíquetes emitidos por caixa eletrônico e sim por outras razões, tais como: falta de identificação do adquirente ou da despesa realizada ou, ainda, por tratar-se de despesas não dedutíveis.

No que se refere aos serviços prestados por protéticos o recorrente afirma que de acordo com a Resolução CFO-63/2005, tanto o técnico em prótese dentária como o auxiliar de prótese dentária podem exercer a profissão, desde que com a observância de algumas normas. Por exemplo, o auxiliar de prótese dentária somente pode atuar sob a supervisão do cirurgião dentista ou do técnico em prótese dentária.

Tais afirmações da defesa estão corretas. Contudo, para o exercício da profissão tanto o técnico em prótese dentária como o auxiliar de prótese dentária devem estar inscritos no Conselho Regional de Odontologia e esta foi a razão determinante para que não fossem acatados os recibos emitidos por Roseli Lopes de Souza, Mauro Jorge Zap, Jéssica Ferreira Bello, Vilma dos Santos Volkening e José Carlos Lopes de Souza, dado que tais pessoas não estavam habilitadas para o exercício da profissão por falta de inscrição no Conselho, conforme se verifica do item 8 da Informação Fiscal, fls. 645/649. Aliás, a informação prestada pelo Conselho Regional de Odontologia foi no sentido de que tais pessoas, excetuando-se José Carlos Lopes de Souza, sequer são habilitados como auxiliar de prótese dentária.

Contudo, o recorrente procura comprovar a inscrição de alguns destes profissionais, mediante a apresentação dos documentos, fls. 929/932. No que se refere ao técnico em prótese dentária José Carlos Lopes de Souza, o documento, fls. 929, demonstra que o profissional somente obteve sua inscrição em 18/06/2008, portanto, em data posterior a emissão dos recibos apresentados pelo recorrente, que se referem aos anos-calendário 2002 a 2005. Quanto aos demais, os documentos apresentados não se prestam para comprovar a inscrição dos profissionais, pois se tratam de simples tabelas de preços, nas quais sequer consta o número de inscrição no Conselho Regional de Odontologia.



Nessa conformidade, no que se refere às despesas com próteses dentárias, deve-se manter a decisão recorrida.

No que se refere às despesas com roupas e sapatos brancos o contribuinte afirma que são itens de uso obrigatório para os dentistas, conforme dispõe o Protocolo de Biossegurança.

De fato, admite-se para os profissionais, que exerçam funções e atribuições que o obriguem ao uso de roupas especiais, a dedução das despesas com tais itens.

No presente caso, o contribuinte teve glosadas apenas as despesas com roupas e sapatos de uso comum adquiridas em lojas não especializadas. Contudo, somente a título de exemplo, pode-se verificar que foram acatadas despesas relativas a compra de guarda-pós, efetuada em loja especializada em produtos médicos, hospitalares e industriais, no valor de R\$ 391,00, conforme nota fiscal, fls. 205 - anexo III.

Portanto, mais uma vez a decisão recorrida não merece reparos.

Por fim, o recorrente afirma que todas as despesas de benfeitorias realizadas em imóveis locados para uso profissional são despesas dedutíveis, consoante entendimento jurisprudencial.

De fato, são também consideradas despesas de aluguel as benfeitorias e quaisquer melhoramentos realizados em bem locado, desde que, de acordo com o contrato, tais despesas façam parte da compensação pelo uso do imóvel.

No caso, o contribuinte não apresentou cópia do contrato de aluguel, de forma que não restou comprovado que as despesas glosadas, relativas ao imóvel alugado, sejam parte do aluguel devido. Assim, as referidas despesas não podem ser admitidas como dedutíveis a título de aluguel, conforme pretende a defesa.

Da multa, dos juros e da correção monetária

Afirma o recorrente que agiu de conformidade com a legislação aplicável à espécie e, portanto, não há que se fazer incidir as multas arbitradas no Auto de Infração, por absoluta falta de amparo legal.

Cumpre esclarecer que a multa de ofício de 75% foi aplicada no presente caso com base no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que a seguir se transcreve:

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;



A autoridade fiscal verificou que o contribuinte reduziu indevidamente a base de cálculo do tributo, deixando, conseqüentemente, de recolher o imposto de renda correspondente, sujeitando-se, portanto, à imposição da multa de 75%.

Quanto aos juros Selic, a matéria já foi pacificada neste Conselho de Contribuintes que editou súmula, aplicável ao caso, que cristaliza o entendimento de que é legítima a aplicação dessa taxa, a saber:

Súmula 1º CC nº 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. (publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006)

Por fim, cumpre destacar que no Auto de Infração não foi exigido do contribuinte correção monetária.

Da conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001 e, no mérito, negar provimento ao recurso.


Núbia Matos Moura - Relatora