



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

Processo nº 10980.008526/2007-80
Recurso nº 164.921 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.389 – 1ª Turma Especial
Sessão de 10 de março de 2010
Matéria IRPF
Recorrente CELIA SOARES WESTPHALEN
Recorrida 4ª Turma/DRJ-Curitiba/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

No imposto de renda da pessoa física, por se tratar de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial inicia-se a partir da data da ocorrência do fato gerador, que se consolida no dia 31.12 do ano-calendário, e termina com o decurso do prazo de cinco anos, conforme prevê o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional.

LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS.

Somente são admitidas as deduções das despesas lançadas na declaração de ajuste anual do contribuinte, quando baseadas em documentos hábeis, idôneos e necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO.

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

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INAPLICABILIDADE.

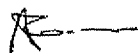
A multa de ofício é aplicada como sanção de ato ilícito, não se reveste das características de tributo, sendo inaplicável face à vedação prevista no inciso IV, do art. 150, da Constituição Federal.

Preliminar acolhida

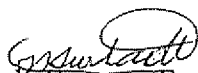
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência relativa ao ano-calendário 2001 e, no mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para restabelecer despesas de Livro Caixa nos valores de R\$ 726,00, R\$ 622,76 e R\$ 700,52, referentes aos anos-calendário 2002 a 2004, respectivamente. Vencidos os Conselheiros Julio Cezar da Fonseca Furtado (Relator), Sandro Machado dos Reis e Marcelo Magalhães Peixoto que proviam o recurso em maior extensão. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende.



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente e Redatora Designada



Julio Cezar da Fonseca Furtado - Relator

EDITADO EM: 21/10/2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis, José Evande Carvalho Araujo e Júlio Cezar da Fonseca Furtado.

Relatório

Por sua propriedade, adoto, *in totum*, o relatório da decisão de primeira instância, *verbis*:

"Por meio do Auto de Infração de fis. 149/160, exige-se da contribuinte R\$ 21.580,20 de imposto suplementar, R\$ 17.010,14 de multa de ofício de 75% e 150%, e acréscimos legais, decorrentes da revisão das declarações de rendimentos relativas aos exercícios 2002 a 2006, anos-calendário de 2001 a 2005.

A autuação foi fundamentada no art. 11 e § 3º do Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 150, § 4º c/c o art. 173, I, da lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); art. 6º e §§, da Lei 8.134, de 14 de abril de 1990; arts. 8º, 11, "a", "b" e "g", §§ 2º e 3º, e 35 da lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, c/c o art. 2º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei 10.451, de 10 de maio de 2002; arts. 73, 75, 80, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999- RIR/1999, art. 61 da Medida Provisória nº 2.158-35, e decorreu das seguintes irregularidades:

- dedução indevida de despesas médicas, nos montantes de R\$ 14.000,00, R\$ 13.000,00 R\$ 9.440,00 e R\$ 7.500,00, nos anos-calendário de 2001 a 2003 e 2005, respectivamente, conforme descrição dos fatos do auto de infração às fls. 156/157;

- dedução indevida de despesas de livro Caixa, nos montante de R\$ 8.545,71, R\$ 9.742.80. R\$ 10.782,69 e R\$ 3.814,26, nos anos-



calendário de 2001 a 2004, respectivamente, conforme descrição dos fatos do auto de infração à fl. 158 e;

- dedução indevida de despesas de instrução, no valor de R\$ 1.648,00, no ano- calendário de 2002, conforme descrição dos fatos do auto de infração às fls. 158/159.

Cientificada do lançamento em 01/08/2007 (fl. 164), a contribuinte apresentou, em 29/08/2007, a impugnação de fls. 165/173, instruída com os documentos de fls. 174/177, onde, preliminarmente, alega decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2001 e, assim, entende, que apesar de ter apresentado todos os comprovantes, não estaria mais sujeita a qualquer comprovação.

No mérito, em síntese, contesta a glosa e o lançamento com multa de todos os valores referidos no auto de infração, assim:

- que as acusações de fraude não merecem prosperar, pois todos os pagamentos foram efetuados em espécie; que é abusiva a exigência de que a comprovação ocorra por cheques nominais emitidos em favor dos profissionais ou por extratos de conta-corrente que comprovem saques em valores e datas compatíveis com os pagamentos efetuados, inexistindo lei que proíba o pagamento em moeda corrente, caracterizando-se o abuso de poder repudiado pela Constituição e contra o qual lhe é assegurado o direito de petição;

- que os recibos apresentados são legais, comprovam os pagamentos efetuados e estão em consonância com o Código de Defesa do Consumidor; que deve ser observada a máxima de que o ônus da prova é de quem alega; que utilizou os serviços da Dra. Eris Luiza Felini, tendo efetuado os pagamentos em espécie, contestando a assertiva de que os recibos seriam "graciosos" e que não lhe compete fiscalizar a regularidade cadastral da profissional junto ao Conselho Regional de Fonoaudiologia, sendo descabida a representação fiscal para fins penais por fato alheio à sua responsabilidade; e que é injusto concluir pela fraude, ocorrendo novamente, abuso de poder.

- em relação às glosas das despesas de instrução, alega referirem-se a curso de pós-graduação realizado pela PUC-PR, conforme documentos que anexa à fls. 175/177, portanto, plenamente dedutíveis na declaração de ajuste anual.

- relativamente às glosas do livro Caixa argüi cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que o auto de infração é genérico não especificando quais despesas foram glosadas, o que impõe a sua nulidade. Argumenta que, embora não sabendo quais despesas teriam sido glosadas, as deduções escrituradas no livro encontra-se em conformidade com as deduções permitidas pela RFB, pois, tratam-se de despesas de custeio, pagamentos a terceiros, dentre outras.

U

Por fim, requer o cancelamento do auto de infração, por cerceamento do seu direito de defesa por falta de detalhamento e, alternativamente, que seja suprida a falha, apresentando de forma pormenorizada as glosas relativas ao livro caixa

Consoante despacho de fl. 179, retomou-se o processo à unidade de origem para que a autoridade autuante elaborasse demonstrativo das despesas de livro caixa glosadas com informação dos motivos, dando ciência à contribuinte e reabrindo-lhe prazo para manifestar-se, o que resultou na informação fiscal de fls. 181/189, cuja ciência à contribuinte ocorreu em 05/11/2007 (fl. 190).

Em 05/12/2007, a contribuinte apresentou impugnação complementar de fls. 194/200, instruída com os documentos de fls. 202/221, onde, em relação ao exercício de 2001, ano-calendário 2001, ratifica a alegação de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

No que tange aos anos-calendário de 2002 a 2005, requer qque sejam consideradas R\$ 754,46, R\$ 801,39, R\$ 694,15 e R\$ 86,75, respectivamente, de despesas de condomínio, uma vez que são dois os conjuntos comerciais em que exerce sua profissão e, por conseguinte, duas taxas de condomínio, conforme documentos de fls. 202/221, e terem sido acolhidas apenas 50% das despesas por ter sido apresentado apenas um dos comprovantes. Requer, ainda, que se restabeleçam as despesas com energia elétrica, no montante de R\$ 1.871,54, conforme demonstrativos de fls. 202/204, pois, embora estejam em nome do antigo proprietário, as taxas de condomínio acolhidas comprovam referirem-se aos mesmos conjuntos comerciais em que exerce a sua profissão."

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – Curitiba/PR, pelo Acórdão 06-16-407, de 20 de dezembro de 2007, prolatado pela 4ª Turma, julgou procedente em parte o lançamento, cujas conclusões estão sintetizadas na seguinte Ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001-,2002,2003,2004,2005

NULIDADE.

Tendo sido saneada a irregularidade que poderia ensejar o cerceamento do direito de defesa, incabível falar em nulidade do lançamento.

PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO

No lançamento de ofício o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra geral expressamente prevista no art.173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao em que o lançamento poderia ter sido efetuado.



MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DESPESAS DE LIVRO CAIXA. PARCIAL.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

DESPESAS DO LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Somente as despesas de consumo indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, são dedutíveis na declaração do contribuinte e estão condicionadas à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA.

É lícito ao fisco exigir a comprovação e justificação das despesas médicas, cabendo o ônus da prova ao contribuinte.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS NÃO COMPROVAÇÃO.

Mantêm-se as glosas de despesas médicas alicerçadas em documentos considerados inidôneos, alguns cujo suposto emitente sequer era registrado em conselho profissional da área médica, outros em relação aos quais não se comprovou o efetivo pagamento e prestação dos serviços.

DEDUÇÕES. DESPESA DE INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino, relativos a cursos de especialização ou profissionalizantes do próprio contribuinte, quando devidamente comprovados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Demonstrada a intenção deliberada do contribuinte de deduzir despesas inexistentes com a intenção dolosa de deixar de recolher o tributo devido aos cofres públicos, toma-se perfeitamente aplicável a multa qualificada de 150%.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Tratando-se de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa de ofício a qual é devida em face de infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal.

Lançamento Procedente em Parte. "

Cientificada da decisão, em 18/01/2008 (AR de fl.244), a contribuinte inconformada interpôs, em 15/02/2008, o recurso de fls. 245/268. 

Voto Vencido

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme o relatório, o lançamento decorreu das seguintes irregularidades:

- dedução indevida de despesas médicas, nos montantes de R\$ 14.000,00, R\$ 13.000,00 R\$ 9.440,00 e R\$ 7.500,00, nos anos-calendário de 2001 a 2003 e 2005, respectivamente, conforme descrição dos fatos do auto de infração às fls. 156/157;

- dedução indevida de despesas de livro Caixa, nos montante de R\$ 8.545,71, R\$ 9.742,80 R\$ 10.782,69 e R\$ 3.814,26, nos anos-calendário de 2001 a 2004, respectivamente, conforme descrição dos fatos do auto de infração à fl. 158 e,

- dedução indevida de despesas de instrução, no valor de R\$ 1.648,00, no ano- calendário de 2002, conforme descrição dos fatos do auto de infração às fls. 158/159.

O acórdão recorrido, julgou procedente em parte o lançamento, excluindo da exigência as despesas de livro caixa, nos valores de R\$ 725,40 e R\$ 679,15, relativas aos anos-calendário de 2002 e 2003, respectivamente, mantendo as demais glosas atinentes a despesas lançadas no livro caixa, despesas médicas e despesas com instrução, estas por ausência de contestação.

Portanto, a matéria posta ao exame deste Colegiado, através do presente apelo, restringe-se aos seguintes pontos: PRELIMINAR, item 3.1 DECADÊNCIA relativa ao ano-calendário de 2001, item 3.2 DAS DESPESAS DE LIVRO CAIXA, especificamente às Taxas de Condomínio e Energia Elétrica, e item 3.3 DAS DESPESAS MÉDICAS.

Item 3.1 DA DECADÊNCIA

Relativamente à preliminar de decadência do direito de a Fazenda exigir crédito tributário relativo ao ano-calendário 2001, procedem os argumentos do recorrente.

De fato, para o ano-calendário em questão, cuja ciência se deu em 01/08/2007 (AR de fls. 164), não foi lançada multa de ofício qualificada (150%), não sendo constatado evidente intuito de fraude. Assim, conta-se o prazo decadencial nos moldes do art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, *verbis*:

“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 à homologação, será ele de 5 (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.”

V

Assim, acato a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 2001.

Quanto ao mérito, passo ao exame dos demais pontos:

Item 3.2 DAS DESPESAS DE LIVRO CAIXA.

Neste processo não se discute valores apurados pelo contribuinte, mas, tão somente, as despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, conforme estabelece o artigo 75 e 76, do RIR/1999, *verbis*:

“Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.”

“Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.” (destaquei)



Com relação ao livro Caixa foram glosadas despesas de R\$ 8.545,71, R\$ 9.742,80, R\$ 10.782,69 e R\$ 3.814,26, lançadas nos anos calendários de 2001 a 2004, respectivamente.

Em relação ao valor glosado de R\$ 8.545,71, cabe ressaltar que o mesmo resta fulminado pela decadência acima examinada no item 3.1 acima, dedicado à análise da decadência.

Em relação às despesas de energia elétrica, novamente este Relator ousará discordar da r. decisão de primeiro grau. Isso porque, em que pese estarem as faturas da empresa denominada “COPEL – distribuição S/A”, fornecedora de energia para o Estado do Paraná, em nome de Sonia Salete Schmitz Rathunde, tal fato não quer dizer que a Recorrente não as tenha pago.

Ora, o endereço de envio das referidas faturas de energia é exatamente o mesmo do consultório da Recorrente. Há, ainda, provas suficientes de que a mesma, tal qual justificado no seu Recurso, trabalhava no referido imóvel e que, por um lapso de tempo, não teve como para pleitear a alteração do nome de correspondência junto à COPEL.

Ademais, para justificar a manutenção da autuação, a Autoridade Julgadora de primeiro grau utiliza informações da Sra. Sonia, contribuinte que não faz parte desta relação processual. Esse fato não é admissível e não pode esse Relator levar em consideração informações que não dizem respeito à Recorrente. Por esse motivo, é de se desconsiderar qualquer alusão a informações obtidas em relação à Sra. Sonia Salete Schmitz Rathunde.

Assim, deve a r. decisão ser reformada para que sejam consideradas como despesas passíveis de dedução as de energia elétrica.

Portanto, quanto às despesas relativas aos anos calendários de 2002 a 2004, entende este Relator estarem as mesmas devidamente comprovadas, de acordo com a vasta documentação acostada aos autos.

Item 3.3 DAS DESPESAS MÉDICAS.

Relativamente a falta de comprovação do efetivo pagamento há que se considerar que a legislação vigente não estabelece, claramente, como se fará essa prova.

Todavia, o RIR/1999, em seu artigo 80, § 1º, III, determina, tão só, que “limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;”

Donde se extrai, portanto que a expressão na “*falta documentação*” quer dizer na FALTA DE RECIBO ou de NOTA FISCAL, conforme a natureza do prestador do serviço, a comprovação poderá ser feita através de cheque nominativo no valor do serviço prestado.

Aliás, é de se esclarecer que até hoje, pelo menos naquilo que é do meu conhecimento, não foi expedido pelo Ministro da Fazenda qualquer modelo de RECIBO que retrate as operações realizadas entre pessoas físicas, ou entre pessoas físicas e jurídicas, especialmente naquelas que possam repercutir na esfera do imposto de renda.

De fato, assim, dispõe a Lei nº. 8.846, de 1994:



Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer documento equivalente, relativo à venda de natureza, no momento da efetivação da operação.

1º O disposto neste artigo também alcança:

a locação de bens móveis e imóveis;

b) quaisquer outras transações realizadas com bens e serviços, praticadas por pessoas físicas ou jurídicas.

2º O Ministro da Fazenda estabelecerá, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, os documentos equivalentes à nota fiscal ou recibo podendo dispensá-los quando os considerar desnecessários. (destaquei)

Ora, o citado dispositivo legal somente fala em nota fiscal ou recibo como documentos hábeis para regular as transações realizadas com bens e serviços praticadas por pessoas físicas ou jurídicas, não estabelecendo quaisquer outras condições para no caso de pagamento de despesas médicas, tais como a de comprovar a forma de pagamento da despesa médica, coincidente em datas e valores por meio de cópias de cheques, extratos bancários, através de exames, laudos, receituários, ou qualquer documentação probatória, não bastando a mera exibição do **recibo**, que é, repita-se, na forma da Lei nº. 8.846/1994, o documento hábil para regular tais transações.

Conclui-se daí que a Fazenda Pública não aceitando que os pagamentos sejam feitos em moeda corrente para comprovar as despesas realizadas, está fazendo com que terceiros recusem “MOEDA DE CURSO LEGAL NO PAÍS, cuja prática constitui CONTRAVENÇÃO REFERENTE À FÉ PÚBLICA, nos termos do Decreto-Lei nº. 3.688, de 3 de outubro de 1941, Lei das Contravenções Penais.

Sobre o tema, vale transcrever comentários de José Tadeu de Chiara, professor da USP, extraídos da obra Direito Econômico, obtidos em pesquisa no site do Google:

“Título: Direito Econômico

Autor: José Tadeu de Chiara

O curso legal significa que a moeda não pode ser recusada; recusar o instrumento monetário nacional é contravenção penal. O DL 857 quando diz que é nula a estipulação que de qualquer forma restrinja o curso legal da moeda nos dá um conceito de direito de nulidade; a lei está a cuidar das relações jurídicas e não das relações de fato (pois a nulidade não ocorre na relação de fato, elas são legítimas ou ilegítimas).

(...)

O curso legal se caracteriza pela impossibilidade de legítima e validamente se recusar a unidade monetária definida pelo



Estado; o DL quando tutela o curso legal o faz com o seguinte enunciado "É nulo, e não sortirá nenhum efeito, a estipulação que restrinja ou recuse a moeda nacional"; em paralelo, nas contravenções penais, está tipificado a contravenção da recusa da moeda nacional. O DL não está a se referir às relações de fato, pois situações de fato não são nulas ou anuláveis, será legítimas ou ilegítimas, lícitas ou ilícitas.

Nula é a situação de direito; e isto implica que no DL não se trata do curso legal enquanto instrumento físico; pois este é típico da situação de fato. Quando estipulo algo que o direito não reconhece válido, tenho as hipóteses de nulidade – ou seja, a situação não pode ser acolhida pelo sistema de direito. "

A propósito, sobre o tema pagamento, transcrevemos trechos da aula do Prof. Rafael de Menezes – Unicap, sobre o tema **EXTINÇÃO DAS OBRIGAÇÕES**:

"(...)

I – Pagamento: é a principal forma de extinção das obrigações. O pagamento é muito comum e ocorre com frequência na sociedade, pois toda obrigação nasce para ser satisfeita. A imensa maioria das obrigações são cumpridas/pagas, de modo que o devedor fica liberado. Só uma minoria das obrigações é que não satisfeitas, pelo que o devedor poderá ser judicialmente processado pelo credor.

Conceito: num conceito mais simples, pagamento, pagamento é a morte natural da obrigação, ou a realização real da obrigação, mas nem sempre em dinheiro (ex: A paga a B para pintar um quadro, de modo que a obrigação de B será fazer o quadro, o pagamento de B será realizar o serviço). O leigo tende a achar que todo pagamento é em dinheiro, mas nem sempre, pois em linguagem jurídica pagar é executar a obrigação, seja essa obrigação de dar uma coisa, de fazer um serviço ou de se abster de alguma conduta (não-fazer).

Num conceito mais completo, pagamento é o ato jurídico formal, unilateral, que corresponde à execução voluntária e exata por parte do devedor da prestação devida ao credor, no tempo, modo e lugar previstos no título constitutivo. Vamos comentar este conceito:

(...)

Como se prova o pagamento? Já dissemos, com o recibo/quitação. Quitação vem do latim "quietare", que significa aquietar, acalmar, tranquilizar. Quitação é o documento escrito em que o credor reconhece ter recebido o pagamento e exonera o devedor da obrigação.

(...)

Ônus da prova: quem deve provar que houve pagamento? Se a obrigação é positiva, ou seja, de dar e de fazer, o ônus da prova é do devedor, assim se você é devedor, guarde bem seu recibo. Se a obrigação é negativa o ônus da prova é do credor, cabe ao credor provar que o devedor descumpriu o dever de abstenção, pois não é razoável exigir que o devedor prove que se omitiu, e



mai fácil exigir que o credor prove que o devedor deixou de se omitir, fazendo o que não podia, descumprindo aquela obrigação negativa.”

Tais considerações são para demonstrar que este Relator não comunga com as restrições do lançamento, no tocante à forma de pagamento da prestação de serviço, bastando que seja realizado em moeda corrente, ou, na ausência, aí sim, de cheque, transferência bancária, qualquer que seja a forma adotada, cartão de crédito, etc.

A Lei nº. 9.250, de 26 de dezembro de 1995, em seu art. 8º, inc. II, alínea “a”, estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Não obstante todas as oportunidade dadas à interessada para apresentar os documentos hábeis a ampararem seu pleito, não trouxe com o recurso qualquer outro elemento de prova, apenas argumentando, no tocante às despesas médicas, que os serviços foram efetivamente prestados, apresentando tempestivamente os recibos que lhes foram entregues mediante pagamento pelos serviços médicos prestados.

Ora, de acordo com o § 2º, III, da Lei nº 9.250/1995, a dedução fica condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, no caso a NOTA FISCAL ou o RECIBO, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Ocorre, no entanto, que o lançamento lavrado contra o Recorrente teve como fundamentação o fato de algumas deduções referirem-se a profissionais que estavam com as inscrições suspensas, outras por falta de comprovação da efetiva prestação, bem como de tratamentos realizados na mesma data (fls. 99 e 104), e ausência dos endereços dos clientes e dos emitentes dos recibos

De fato, com exceção daqueles do ano de 2001, porque abrangidos pela decadência, examinado cada um dos demais recibos anexados pelo contribuinte às fls. 44 a 49 (ano de 2002), fls. 64 a 69 (ano de 2003), e fls. 97 a 104 (ano de 2005), verifica-se que os mesmos não atendem os requisitos do § 2º, III, da Lei nº 9.250/1995.

Vale ressaltar, ainda, que no ano de 2002, a profissional ERIS LUIZA FELINI, emitente dos recibos de fls. 49, no montante de R\$ 4.000,00, não estava inscrita no Conselho Regional de Fonoaudiologia – 3ª Região – PR – SC, conforme OF/CRFa 3ª/Nº 088/06, de 31/03/2006, segundo o qual A fonoaudióloga Eris Luiza Fellini teve inscrição profissional sob o nº CRFa-PR-5521 em 23 de março de 1993 e válido até 18 de agosto de 1996, tendo a mesma, em 18 de abril de 2005 tendo solicitado nova inscrição, registrada sob o nº. CRFa-PR-8981...

Portanto, não há como concordar com a documentação apresentada para restabelecer as deduções de R\$ 4.000,00, relativas à profissional Eris Luiz Felini para ano de 2002, mantendo-se, dessa forma a decisão recorrida.



Em seu recurso a contribuinte fundamenta a inversão do ônus da prova pretendida no Código de Defesa do Consumidor. Ora, com todo o respeito aos benefícios que o referido Código trouxe aos consumidores, os mesmos não se aplicam à relação em análise neste processo.

Isso porque não estamos diante de uma relação de consumo onde se questionam vícios de bens ou de serviços e sim de uma relação entre Fisco e Contribuinte, relação essa a qual está submetida e regulada pela legislação do Imposto de Renda.

Assim, o ônus de provar o direito às deduções declaradas é da contribuinte a teor da disposição contida no Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73:

“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).”

Quanto a multa de ofício está prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, no artigo 957, do RIR/199, portanto, dela não há como se furtar este julgador sob pena de violação ao princípio da isonomia, uma vez que muitos outros contribuintes na mesma situação se vem obrigados a recolher a multa de ofício, uma vez apurada a infração.

Por outro lado, impõe-se realçar que atividade da Autoridade Fiscal é vinculada e obrigatória, nos termos dos artigos 141 e 142 do CTN, não lhe cabendo nenhum juízo de discricionariedade, quanto à imposição ou não da multa de ofício. A autoridade fiscal simplesmente cumpre a legislação aplicável, exigindo por meio do auto de infração o que ela determina, ou seja, o imposto ou contribuição devidos, com os acréscimos legais pertinentes, entre os quais a multa de ofício, motivo porque não assiste razão à Recorrente.

Outrossim, sendo certo que é a própria legislação tributária que determina a sua aplicação no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) ou de 150% (cento e cinquenta por cento, conforme a hipótese) sobre o valor não pago do tributo, não há como questionar o caráter confiscatório da multa nesta via.

Cabe, pois, a Recorrente, se for de seu interesse, procurar outra via, que não a administrativa, para discutir o caráter confiscatório que pode ter a aplicação de determinada lei tributária, sendo certo que a vedação do princípio de tal efeito, somente é dirigida na utilização de tributo com as características apontadas, conforme dispõe a Constituição Federal no artigo 150, IV, *verbis*:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

(...)” (destaquei)

Assim, o princípio do não-confisco só se aplica a tributos. Portanto, não merece acolhida o argumento de que a multa de ofício tem caráter confiscatório.

Ante o exposto, o meu voto é no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para declarar a decadência da exigência relativa ao ano-calendário de 2001,



restabelecer as despesas de livro caixa dos anos-calendários de 2002 a 2004, mantendo-se a exigência em relação às despesas médicas.



Julio Cezar da Fonseca Furtado - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Redatora Designada.

Com a devida vênia do nobre Relator, Conselheiro Julio Cezar da Fonseca Furtado, ainda que concorde com sua posição acerca do direito de a interessada deduzir os valores referentes a despesas com condomínio e energia elétrica, permito-me divergir de seu voto em relação os montantes de despesas com Livro Caixa passíveis de serem restabelecidos em sede de recurso voluntário.

De fato, conforme relatado, no caso, as glosas referentes a Livro Caixa, anos-calendário 2002 a 2004, totalizaram R\$9.742,80, R\$10.782,69 e R\$3.814,26, respectivamente (fls. 158).

Entendeu o ilustre Relator que:

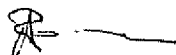
"Neste processo não se discute valores apurados pelo contribuinte, mas, tão somente, as despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora."

Assim, após as considerações que teceu acerca das despesas com condomínio e energia elétrica, concluiu, ao final, ser cabível restabelecer as despesas de Livro Caixa dos anos-calendários de 2002 a 2004.

Ocorre que os montantes em litígio, em sede de impugnação, como bem demonstrado no acórdão recorrido, em especial às fls. 232 e 233, passaram a ser de apenas R\$ 1.451,40, R\$ 1.301,91 e R\$ 700,52. Por ocasião de apresentação de recurso voluntário, remanesciam em discussão os totais de R\$ 726,00, R\$ 622,76 e R\$ 700,52, respectivamente, em virtude de a impugnação da contribuinte ter sido parcialmente acatada (vide demonstrativo de impostos remanescentes às fls. 239), já tendo sido aceitas algumas despesas de condomínio .

Portanto, considerando as ponderações que o ilustre relator, com propriedade, já teceu acerca da comprovação e necessidade das despesas com condomínio e pagamento de fornecimento de energia elétrica para a percepção dos rendimentos e manutenção da fonte pagadora, cabe restabelecê-las, destacando que as parcelas correspondentes, aqui aceitas, limitam-se aos montantes ainda em litígio.

Diante do exposto, voto por acolher a preliminar de decadência relativa ao ano-calendário 2001 e, no mérito, por restabelecer despesas de Livro Caixa ainda em litígio, a saber, R\$726,00, R\$622,76 e R\$700,52, referentes aos anos-calendário 2002 a 2004, respectivamente.



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende