



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13851.000638/2003-22
Recurso nº. : 140.432
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 a 2001
Recorrente : JORGE LUIZ FERNANDES
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ - SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 24 DE FEVEREIRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.386

IRPF - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - Tendo o contribuinte colacionado aos autos recibos que observam os requisitos legais, com declaração expressa dos profissionais afirmando a prestação dos serviços, não deve ser mantida a glosa perpetrada.

LIVRO CAIXA - DEDUÇÕES - REMUNERAÇÃO PAGA A TERCEIROS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - DESPESAS DE CUSTEIO - INDEDUTIBILIDADE DE APLICAÇÕES DE CAPITAL EM BENS DO ATIVO PERMANENTE - Somente poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto, os valores pagos a título de remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários, as despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Entretanto, não constituem despesas de custeio, não sendo, portanto, dedutíveis, as aquisições consideradas como ativo permanente ou aplicações de capital, tais como aquisição de móveis e utensílios e equipamentos eletrônicos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JORGE LUIZ FERNANDES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer a decadência quanto ao ano-calendário de 1997, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22
Acórdão nº : 106-15.386

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22
Acórdão nº : 106-15.386

Recurso nº : 140.432
Recorrente : JORGE LUIZ FERNANDES

RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 216 a 233 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 32.751,33 a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescido de multa de ofício e juros de mora, em virtude de terem sido apuradas as seguintes infrações:

I – glosa de dedução com despesas médicas, que tiveram como beneficiários os profissionais Osmar Genovez Junior, Ivan Meirelles de Castro e Marcos Pozzetti Meneguim, referentes aos anos-calendário 1997 a 2000, exercícios 1998 a 2001, por falta de comprovação do efetivo pagamento dos serviços prestados, com a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%;

II - glosa de dedução com despesas médicas, que tiveram como beneficiária a profissional Vanessa Loreti Machado, no valor de R\$ 260,40, referentes ao ano-calendário 1998, exercício 1999, por falta de comprovação do efetivo pagamento dos serviços prestados, com a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%;

III - glosa de dedução com despesas escrituradas em livro Caixa, referentes aos anos-calendário 1997 a 2000, exercícios 1998 a 2001, por falta de comprovação do efetivo pagamento dos valores escriturados, com a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%;

IV – glosa de dedução a título de despesas com instrução, formadas por despesas sem previsão legal para inclusão, como também pleiteadas em valores superiores aos limites permitidos, referentes aos anos-calendário 1997 a 2000, exercícios 1998 a 2001, com a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%.

2. Foi aplicada multa isolada por falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão, sobre rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes do trabalho sem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22
Acórdão nº : 106-15.386

vínculo empregatício, apurado no mês de junho de 1999, com a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%.

3. Cientificado do lançamento em 11/04/2003, o sujeito passivo apresentou, em 09/05/2003, a impugnação de fls. 242 a 256, acompanhada dos documentos de fls. 258 a 365, em que apresenta as alegações a seguir sintetizadas:

I – em preliminar, no item referente à glosa das despesas escrituradas no livro Caixa deduzidas indevidamente, a fiscalização deixou de mencionar o enquadramento legal, o que vicia o auto de infração;

II – a glosa da dedução com despesas médicas não procede, pois foram estas efetuadas com tratamento fisioterápico e odontológico dele e de seus dependentes;

III – foram glosadas despesas escrituradas no livro Caixa, necessárias à atividade que desenvolve, como também despesas que divide com outro profissional;

IV – as despesas com instrução glosadas forma efetuadas com a sua formação escolar (crédito educativo) e aperfeiçoamento profissional (congressos);

V - imprestabilidade da aplicação da taxa SELIC para aplicação em tributos.

4. Os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP II (SP) acordaram por acatar parcialmente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, excluindo o agravamento da multa de ofício aplicada no percentual de 150%, ajustando-a ao patamar de 75%, resumindo seu entendimento na ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: PRELIMINAR - NULIDADE.

Constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência, tendo sido os atos e termos lavrados por servidor competente e respeitado o direito de defesa do contribuinte, fica afastada a hipótese de nulidade do lançamento.

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22

Acórdão nº : 106-15.386

Incabível a dedução de despesas médicas ou odontológicas quando o contribuinte não comprova a efetividade dos pagamentos feitos e dos serviços realizados.

A glosa relativa aos valores devidamente comprovados na impugnação e pleiteados tempestivamente nas Declarações de Ajuste Anual deve ser revertida.

LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS.

Apenas as despesas de consumo, indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, que sejam hábil e idoneamente comprovadas, são dedutíveis na declaração do contribuinte.

As aplicações de capital, correspondentes a bens cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, não são dedutíveis na declaração de ajuste anual.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

As despesas com pagamento de crédito educativo são indedutíveis por falta de previsão legal.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO.

É devida a multa isolada aplicada sobre o valor devido a título de carnê-leão que não tiver sido recolhido dentro do prazo legal.

MULTADE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

O agravamento da multa de ofício somente pode ocorrer quando a autoridade provar por meio de documentação acostada aos autos o dolo por parte do contribuinte.

ATOS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE.

Refoge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Lançamento Procedente em Parte

5. Intimado em 13/09/2003, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fl. 418.

6. Na petição recursal o sujeito passivo repisa os mesmos argumentos de defesa apresentados na impugnação, com relação à parte da exação ainda em litígio, aduzindo recibos que diz terem sido emitidos pela profissional Vanessa Loretto Machado,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22

Acórdão nº : 106-15.386

referente a tratamento ortodôntico em seu filho, no valor de R\$ 600,00, pleiteia que seja reconhecida a decadência do lançamento no tocante às despesas relativas ao livro Caixa, no ano-calendário 1997 .

7. Ao final, pugna pela retificação do auto de infração, ou, alternativamente, a sua insubsistência e a *relevação ou redução da penalidade aplicada*.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22
Acórdão nº : 106-15.386

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Trata-se de auto de infração para cobrança de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), cujo litígio que chega a este colegiado envolve as seguintes infrações:

I - glosa de dedução com despesas médicas, que tiveram como beneficiária a profissional Vanessa Loreti Machado, no valor de R\$ 260,40, referentes ao ano-calendário 1998, exercício 1999, por falta de comprovação do efetivo pagamento dos serviços prestados, com a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%;

II - glosa de dedução com despesas escrituradas em livro Caixa, referentes aos anos-calendário 1997 a 2000, exercícios 1998 a 2001, por falta de comprovação do efetivo pagamento dos valores escriturados, com a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%.

Em preliminar, deve ser analisada de ofício a decadência do crédito tributário referente ao ano-calendário 1997, exercício 1998.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22
Acórdão nº : 106-15.386

instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do IRPF à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Destarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

+



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22
Acórdão nº : 106-15.386

Assim, necessário é que se determine a data da ocorrência do fato gerador do IRPF, que, segundo entende este colegiado, perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano.

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, tem-se que o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 1997 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Dessarte, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que foi o dia 31 de dezembro de 2002. Como o auto de infração foi lavrado aos 11 de abril de 2003, portanto houvera ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário apurado no ano-calendário 1997.

Ultrapassada a questão da decadência, passamos à análise das questões de mérito, o que será enfrentado tomando-se as considerações acerca de cada infração isoladamente.

Passamos à análise das glosas de dedução com despesas médicas.

As despesas médicas, referentes a tratamento odontológico, que tiveram como beneficiário o profissional Marcos Pozzetti Meneghin, no valor total de R\$ 5.300,00, no ano-calendário 1998, exercício 1999, foram glosadas sob o fundamento de falta de comprovação do efetivo pagamento dos serviços prestados.

O recorrente trouxe aos autos os recibos de prestação dos serviços de fls. 408 e 409.

Em tais documentos não consta a discriminação dos serviços prestados, como também não é indicado o beneficiário dos serviços, pelo que entendemos ser pertinente a glosa perpetrada, não tendo havido o respaldo do profissional para confirmar a prestação dos serviços, nem sido demonstrado o efetivo pagamento dos correspondentes dispêndios, o que, nesse caso, seria prova essencial para demonstrar as despesas médicas em questão.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22

Acórdão nº : 106-15.386

Por outro lado, os recibos fornecidos por Vanessa Loreti Machado também não foram respaldados por declaração da profissional para confirmar a prestação dos serviços, nem foi demonstrado o efetivo pagamento dos correspondentes dispêndios, que, também, nesse caso, seria prova de capital importância para demonstrar a despesa médica glosada.

Também, os saques em contas-correntes bancárias, cujos extratos foram aduzidos aos autos não são elementos capazes de determinar que a utilização dos valores ali indicados se prestaram para o pagamento das despesas médicas objeto da glosa.

Assim sendo, não é de se afastar a glosa das despesas médicas que tiveram como beneficiários os profissionais Marcos Pozzetti Meneghin e Vanessa Loreti Machado.

Insurge-se ainda o recorrente quanto à glosa de dedução com despesas escrituradas em livro Caixa, referentes aos anos-calendário 1998 a 2000, exercícios 1999 a 2001.

Foram glosadas as despesas com Marlei de Fátima, que, segundo o recorrente, tratava-se de secretária que prestava serviços no seu consultório e no de outro médico, com registro em carteira feito por este último, sendo que o salário pago era rateado pelos dois profissionais. Como também as despesas realizadas com vigilância noturna, que, afirma o recorrente, o pagamento é rateado por vários moradores do quarteirão, não existindo vínculo empregatício.

Os valores que podem ser deduzidos da receita decorrente de rendimentos do trabalho não assalariado estão elencados no artigo 6º da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, sendo que, no inciso I da referida norma legal, está determinado que somente serão dedutíveis os valores pagos a título de remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários, *litteris*:

Art. 6º 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22
Acórdão nº : 106-15.386

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.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

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

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

§ 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, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

Com efeito, a remunerações pagas a terceiros com os quais o sujeito passivo não mantenha vínculo empregatício não integram o grupo das despesas dedutíveis no livro Caixa.

Também foi glosada a despesa efetuada para organização de arquivos, no valor de R\$ 3.850,00, paga ao Sr. Everaldo L. Guimarães Keppe

Segundo o inciso III do citado artigo 51 da Lei nº 9.250, de 1996, o profissional autônomo pode escriturar o livro Caixa para deduzir as despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora,

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22

Acórdão nº : 106-15.386

Pode-se, até com pouco esforço, entender necessária como sendo a despesa efetuada com o escopo de obter o resultado fim da atividade realizada pelo profissional, ou, aquela inevitável ou indispensável para o exercício da atividade.

Sob esse pórtico, tem-se que a despesa efetuada com a organização dos arquivos do consultório médico não é absolutamente necessária ao exercício da atividade da medicina.

Dessarte, não deve ser acatada referida despesa como dedução no livro Caixa.

Por outro lado, foram ainda glosadas as despesas com a fabricação de uma maca para o consultório, com a compra de uma geladeira e de um armário e com a serviços de reformas realizados no consultório.

Como já reportado, apenas são dedutíveis no livro Caixa as despesas de custeio, ou seja, apenas os valores relativos às quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como material de escritório, de conservação, de limpeza e de produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, conservação. Em contraposição, não são dedutíveis as despesas com aplicação de capital.

Considera-se aplicação de capital o dispêndio com aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização. Por exemplo, os valores despendidos na instalação de escritório ou consultório, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários. Tais bens devem ser informados na Declaração de Bens e Direitos da declaração de rendimentos pelo preço de aquisição e, quando alienados, deve-se apurar o ganho de capital.

Diante de tais exigências legais, resta claro que não podem ser deduzidas no livro Caixa as despesas com a fabricação de uma maca para o consultório, com a compra de uma geladeira e de um armário, e com reformas no consultório, por se tratarem de valores despendidos para a aquisição de bens que não são consumidos com a sua mera utilização, tratando-se de bens de capital.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13851.000638/2003-22
Acórdão nº : 106-15.386

Por todo o exposto, somos pelo provimento parcial do recurso voluntário apresentado, para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário referente ao ano-calendário 1997, exercício 1998.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2006.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA