



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Recurso nº : 149.185
Matéria : IRPF – Ex.: 2001
Recorrente : JOSÉ FELIPE GULLO
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA - RS
Sessão de : 21 de setembro de 2006
Acórdão nº : 102-47.918

DESPESAS MÉDICAS - PRESUNÇÃO DE VALIDADE DOS RECIBOS AFASTA - Havendo fundados elementos de suspeição quanto à veracidade dos recibos, cabe ao contribuinte, pelos meios de prova admitidos em direito, comprovar a efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento.

Nos casos de suspeita quanto à veracidade dos recibos, sem que o contribuinte tenha apresentado prova complementar, além dos recibos e da declaração do profissional, mantém-se a glosa.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ FELIPE GULLO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2006

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA. Ausente, justificadamente, a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO (Presidente).



Processo nº : 13851.002059/2002-33

Acórdão nº : 102-47.918

Recurso nº : 149.185

Recorrente : JOSÉ FELIPE GULLO

RELATÓRIO

Conforme termo de intimação de fl. 72, em 30 de agosto de 2002 o recorrente foi intimado para, no prazo de cinco dias úteis, apresentar: (i) comprovantes dos rendimentos tributáveis; (ii) comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas de valores superiores a R\$ 1.000,00, realizadas aos profissionais identificados em sua declaração pessoa física e; (iii) apresentar laudo médico-odontológico pormenorizado de todos os serviços prestados de forma individualizada indicando os valores. O termo de intimação ainda determinou que "tal comprovação deverá ser feita por cheques, extratos ou outros meios de prova, que permitam uma verificação inequívoca entre os recibos e pagamentos;".

No momento em que recebeu o termo de intimação de fl. 72, o contribuinte registrou no próprio documento que não tinha condições de satisfazer as exigências, razão pela qual concordava "com a implicação das despesas que fossem desconsideradas".

Em 09 de setembro de 2002, foi lavrado contra o recorrente o auto de infração de fls. 63 exigindo-lhe o valor de R\$ 34.486,98 em virtude da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício e da "dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 42.500,00, em virtude do contribuinte não ter comprovado a efetividade dos pagamentos superiores a R\$ 1.000,00, através de cheques, extratos ou outros meios de prova que permitissem a verificação inequívoca do nexos causal entre os recibos e pagamentos, bem como não ter apresentado laudo pericial dos serviços prestados. Portanto, no interesse da Fazenda Pública Nacional, glosa despesas com os profissionais: Gislaine C. de Oliveira; Rosana M. Felipe; Maria P. R. A

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

Cunha, Ana C. C. Finarde; Adriana C. Rodrigues e Marjorie B. de Souza."

O contribuinte concordou com o tributo exigido em virtude da omissão de rendimentos e efetuou o pagamento conforme DARF de fl. 19 e, em relação à glosa das despesas médicas, apresentou impugnação de fls. 01 a 11, através da qual, em preliminar, alega a forma desprezível com que o auditor-fiscal lhe atendeu quando se apresentou na DRF para apresentar os documentos comprobatórios das despesas médicas. Afirma que o auditor-fiscal teria analisado os recibos e dito "isto tudo é fajuto, leva embora tudo isso daqui, antes que eu lhe aplique uma multa que você não terá como pagar. Já glosei tudo, agora você aguarde o que tem para pagar."

Quanto ao mérito, se defende dizendo que apenas 7 (sete) dos recibos apresentados são superiores a R\$ 1.000,00 e montam em seu todo R\$ 9.000,00 (nove mil reais), mas o auditor-fiscal achou mais fácil glosar o montante de R\$ 42.000,00, incluindo aí valores bem abaixo do seu imposto limite de R\$ 1.000,00.

O acórdão de fls. 119 a 125 julgou procedente o lançamento, sendo que desta decisão o contribuinte foi intimado em 30-11-05 (fl. 130) e ingressou com recurso em 27-12-05, alegando, em síntese:

(i) que para se alegar que os recibos apresentados não têm valor legal, devem existir provas inequívocas de que os recibos apresentados são inidôneos;

(ii) diz o recorrente que apresentada documentação exigida pela lei, a prova de que os serviços não foram apresentados ou quaisquer outras devem ser juntadas pela Fiscalização"

(iii) de que não há nenhum indício de que os recibos apresentados sejam inidôneos, bem como foram confirmados pelos próprios prestadores através

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

de declaração de que os serviços foram prestados e que os valores foram devidamente;

(iv) diz que afirmou que não tinha condições de satisfazer as exigências quando recebeu o termo foi feita sem maiores reflexões, mas que posteriormente providenciou as provas apresentadas juntamente com a impugnação;

(v) diz o recorrente que o fato de alguns recibos emitidos pelo Dr. Luiz Carlos estarem em seqüência numérica tal fato se deve porque é sabido que alguns contribuintes só pedem recibo no momento de fazerem a declaração do imposto de renda.

Para concluir o relatório, registro que não consta dos autos a Declaração de Ajuste Anual para que fosse possível verificar o número de dependentes. Registro ainda que os profissionais cujos recibos foram glosados exercem as seguintes profissões:

Nome	Profissão	Valor da soma dos recibos
Luiz Carlos Comparoto	Cirurgião-dentista	R\$ 6.000,00
Neide Araki	Cirurgiã-dentista	R\$ 3.000,00
Roberta de Freitas	Cirurgiã-dentista	R\$ 2.500,00
Gislaine de C. Oliveira	Psicóloga	R\$ 4.000,00
Rosana Margarete Felipe	Psicóloga	R\$ 7.000,00
Maria P. R. A. Cunha	Cirurgiã-dentista	R\$ 3.000,00
Ana Cláudia C. Finarde	Cirurgiã-dentista	R\$ 9.000,00
Adriana C. Costa Rodrigues	Pedagoga	R\$ 2.500,00
Marjorie E. N. Barroso Souza	Cirurgiã-dentista	R\$ 5.500,00
Total		R\$ 42.500,00

Ainda faço constar do relatório que, a exceção de sete recibos emitidos pela cirurgiã dentista Ana Cláudia, cuja soma é de R\$ 9.000,00, todos os demais foram emitidos no decorrer do ano, em meses diferentes, com valores inferiores a R\$ 1.000,00.

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

Consta dos autos o comprovante de pagamento do depósito
recursal de fl. 137.

É o relatório.

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

VOTO

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima e realizado o depósito de 30% da exigência fiscal, razão porque dele tomo conhecimento.

Trata de matéria que versa sobre a comprovação das deduções de despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda e suas devidas comprovações.

As deduções das despesas da base de cálculo do imposto de renda estão disciplinadas no artigo 8º da Lei nº 9.250, de 1995; artigo 6º da Lei nº 8.134, de 1990 e artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, normas estas cujos artigos pertinentes à matéria seguem transcritos e grifados.

A Lei nº. 9.250, de 1995.

Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, até o

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

limite anual individual de R\$ 2.198,00 (dois mil, cento e noventa e oito reais), relativamente:

- 1. à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas;*
- 2. ao ensino fundamental;*
- 3. ao ensino médio;*
- 4. à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização);*
- 5. à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico; (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.119, de 25.05.2005, DOU 27.05.2005, com efeitos a partir de 01.01.2005)*

c) à quantia de R\$ 1.404,00 (mil, quatrocentos e quatro reais) por dependente; (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.119, de 25.05.2005, DOU 27.05.2005, com efeitos a partir de 01.01.2005)

Notas:

1) Assim dispunha a alínea alterada:

"c) à quantia de R\$ 1.272,00 (um mil, duzentos e setenta e dois reais) por dependente; (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 10.451, de 10.05.2002, DOU 13.05.2002, com efeitos a partir de 01.01.2002, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.2002)"

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

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

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

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

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

§ 1º. A quantia correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, representada pela soma dos valores mensais computados a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, não integrará a soma de que trata o inciso I.

§ 2º. O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;(grifamos)

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;(grifamos e sublinhamos)

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 3º. As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.

A Lei nº 8.134, de 1990.

.....

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

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 artigo 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

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; (Redação dada à alínea pela Lei nº 9.250, de 26.12.1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada à alínea pela Lei nº 9.250, de 26.12.1995)

c) em relação aos rendimentos a que se referem os artigos 9 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 artigo 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.

O Decreto-lei nº. 5.844, de 1.943.

.....

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

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

rendimentos.

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

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

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

§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência do contribuinte.

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

Das despesas passíveis de deduções:

Dos dispositivos acima transcritos, conjugados de forma harmônica, tem-se que são passíveis de dedução da base de cálculo do imposto de renda, das pessoas físicas, as seguintes despesas:

- a) deduções de pagamentos feito a profissionais da área da saúde (art. 8º, II, a, da Lei nº 9.250/95).
- b) deduções relativas a despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, observado o limite anual fixado em lei (art. 8º, II, b, da Lei nº 9.250/95).
- c) à quantia de R\$ 1.404,00 (mil, quatrocentos e quatro reais) por dependente; (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.119, de 25.05.2005, DOU 27.05.2005, com efeitos a partir de 01.01.2005) (art. 8º, II, c, da Lei nº 9.250/95). lei (art. 8º, II, b, da Lei nº 9.250/95).

Notas:

1) Assim dispunha a alínea alterada:

"c) à quantia de R\$ 1.272,00 (um mil, duzentos e setenta e dois reais) por dependente; (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 10.451, de 10.05.2002, DOU 13.05.2002, com efeitos a

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

partir de 01.01.2002, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.2002)"

- d) às contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; lei (art. 8º, II, d, da Lei nº 9.250/95).*
- e) às contribuições às entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social; (art. 8º, II, e, da Lei nº 9.250/95).*
- f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais; (art. 8º, II, f, da Lei nº 9.250/95).*
- g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do artigo 6º da Lei nº. 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.*

Provas das despesas passíveis de deduções.

- Art. 11, § 3º, do DL nº. 5.844/43.
- Art. 6º, § 2º, da Lei nº. 8.134/90.
- Art. 8º, § 2º, III, da Lei nº. 9.250/95.

Art. 11, § 3º, do DL nº. 5.844/43 – O artigo do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, ao usar as expressões “despesas necessárias à percepção dos rendimentos” está tratando de despesas inerentes à atividade profissional por aqueles que exercem trabalho não assalariado.

Em relação ao dispositivo acima referido, faço um parêntese para consignar que na estrutura que compõem uma lei ou uma norma jurídica, os parágrafos de determinado artigo estão ligados ao seu *caput* no qual se inserem e não podem ser interpretados de forma isolada. Assim, quando o § 3º, do artigo 11, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, dispõe que “todas as deduções devem ser provadas”, a interpretação correta a ser feita é de que tal parágrafo está tratando das deduções referidas no *caput* do artigo, isto é, das despesas necessárias à

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

percepção dos rendimentos por quem exerce atividade não assalariada.

Para finalizar as considerações acerca do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, verifico que o § 4º, do art. 11, do citado Decreto-lei, contém norma estabelecendo a possibilidade de glosa, sem audiência do contribuinte, das *deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis*. Esta norma, volto a repetir, está relacionada ao *caput* do artigo em que está inserida, razão pela qual tem aplicação limitada às despesas *necessárias à percepção dos rendimentos* por quem exerce trabalho não assalariado. Dita norma não trata de glosas de despesas médicas ou similares, até porque quando alguém fica doente não sabe o quanto poderá gastar em relação aos rendimentos que recebe.

Em relação ao § 4º, do artigo 11, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, na parte em que contém as expressões: "sem audiência do contribuinte", tais expressões não se amoldam às garantias oriundas do devido processo legal, do juiz natural, do contraditório e da ampla defesa, constantes do texto constitucional em vigor (art. 5º., LIV, da CF). A fiscalização poderá glosar as despesas referentes às deduções exageradas, todavia, deverá, antes de assim proceder, assegurar ao contribuinte o direito de defesa.

Art. 6º. § 2º, da Lei nº. 8.134/90 – O artigo 6º, da Lei nº. 8.134, de 1990, também trata das deduções da base de cálculo da receita dos rendimentos do contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado. O que se disse em relação ao artigo 11 do Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943, vale para a situação aqui prevista, ou seja, todos os incisos e parágrafos do artigo 6º, da Lei nº 8.134, de 1990, estão ligados ao seu *caput* e tratam da forma como deve ser provada as despesas dedutíveis da base de cálculo das receitas decorrentes do exercício do trabalho não assalariado.

A partir do advento da Lei nº 8.134, de 1990, a comprovação das

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

despesas necessárias à percepção dos rendimentos por quem exerce atividade não assalariada, por força do § 2º, do artigo 6º, da citada Lei, deverá ser feita mediante documentação *idônea, escrituradas em livro-caixa, mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.*

Art. 8º, § 2º, III, da Lei nº. 9.250/95 Enquanto o 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, e o artigo 6º, § 2º, da Lei nº 8.134, de 1990, tratam da forma de comprovação das despesas necessárias à percepção dos rendimentos por quem exerce trabalho não assalariada, o artigo 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, disciplina a forma através da qual se comprovam as despesas dos valores pagos pelo contribuinte aos profissionais da área da saúde. Em relação às despesas necessárias à percepção dos rendimentos, por quem exerce trabalho não assalariado, o legislador exigiu sua comprovação ou justificação, isto é, o contribuinte deve comprovar que tais despesas foram necessárias à percepção dos seus rendimentos. Situação diferente, tratada pelo legislador, diz respeito à comprovação dos pagamentos correspondentes às despesas médicas dedutíveis da Declaração de Ajuste Anual. O paciente, ao se submeter a tratamento de saúde, não tem condições de determinar qual será o tratamento indicado, razão pela qual, nestas condições, o contribuinte não prova que as despesas eram necessárias, mas sim que pagou ao profissional da saúde devendo apresentar recibo *com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebe.*

Para fins de comprovação de pagamento, a legislação não admite prova testemunhal e o único documento idôneo para comprovar o pagamento é o recibo ou a nota fiscal, sendo que em relação aos profissionais de saúde, na falta do recibo, o legislador admitiu como prova *a indicação do cheque nominativo por meio do qual foi efetuado o pagamento.*

Quanto aos requisitos essenciais que devem constar do recibo, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda, o valor, a natureza da

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

prestação dos serviços, o nome de quem pagou e a assinatura identificando quem recebeu são pressupostos essenciais à sua validade. O endereço, o CPF do profissional e a identificação do beneficiário dos serviços, caso ausentes, excepcionalmente podem ser completados posteriormente pelo tomador dos serviços, adotando-se procedimento semelhante ao do pagamento com cheque nominal, cabendo ao contribuinte, quando de sua declaração de ajuste anual, informar o nº do CPF de que recebeu o respectivo pagamento.

O artigo 73 e §§ 1º e 2º, do Decreto nº. 3000, de 1999. *Conforme destaquei anteriormente, os parágrafos de determinado artigo não podem ser considerados como se fossem normas autônomas, desvinculadas do artigo no qual se inserem. Nesta linha, afirmo que os §§ 3º, 4º e 5º, do artigo 11, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, estavam relacionados ao caput do artigo que disciplina a comprovação das despesas necessárias à percepção dos rendimentos por quem exerce trabalho não-assalariado. Assim, quando o Poder Executivo, que não tem poder para legislar instituindo obrigações ou direitos aos cidadãos, editou o Decreto nº 3000, de 1999, transformando o § 3º, do artigo 11, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, no caput do artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, a interpretação que se deve fazer é de que o referido artigo 73 e seus §§ 1º e 2º, por se constituírem em cópias idênticas dos §§ 3º, 4º e 5º, do caput do artigo 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, aplicam-se, exclusivamente, à comprovação das despesas necessárias à percepção dos rendimentos por quem exerce trabalho não assalariado.*

Para mim, salvo em casos excepcionais, isto é: **a)** quando a autoria do recibo for atribuída a profissional que tenha contra si SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa manifestar-se em relação a ela exercendo seu direito de defesa ou; **b)** quando efetivamente existirem elementos plausíveis que possam afastar a presunção de que os serviços foram prestados e a conseqüente veracidade dos pagamentos, não

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

se pode recusar recibo que preenche os requisitos legais e vem acompanhado de declaração do profissional que reconhece sua autoria, assinatura e confirma a prestação dos serviços e o respectivo recebimento dos valores.

Fixados os parâmetros que tenho por norte, passo à análise da matéria para verificar, se no caso concreto, existiam elementos plausíveis para se exigir outras provas para ratificar a presunção de validade dos recibos. Tenho reiterado em meus votos de que o valor das despesas, quando elevados, por si só, não é razão para a glosa, pois quando alguém fica doente nunca sabe qual o valor que poderá gastar em seu tratamento. Entretanto, no caso dos autos, um detalhe se destaca, isto é, a existência num mês (maio de 2001), período em que o recorrente ou seus dependentes utilizaram serviços de 06 (seis) dentistas diferentes. Este detalhe, por si só, se constitui em elemento que permite a fiscalização exigir provas complementares sobre a efetiva prestação dos serviços e respectivos gastos com saúde.

Soma-se ao argumento acima exposto a circunstância de que em se tratando de serviços odontológicos, para ficar num dos exemplos, a prova dos serviços poderia ser feita através da(s) ficha(s) odontológica(s); documento(s) de fácil obtenção que não vieram aos autos.

Diante do caso concreto, isto é, das sérias dúvidas quanto a utilização simultânea de vários profissionais da saúde, a fiscalização tinha justificados motivos para exigir a comprovação dos serviços, tarefa a que o recorrente não se desincumbiu.

Os fundamentos utilizados em relação aos cirurgiões dentistas aplicam-se igualmente às psicólogas, sendo que em relação à pedagoga antes nominada, ainda que se admitisse a efetiva prestação dos serviços e o pagamento, tal profissional não se encontra dentre os relacionados no artigo 8º., II, letra "a", da Lei 9.250, de 1995, que pudesse justificar a dedução.

Processo nº : 13851.002059/2002-33
Acórdão nº : 102-47.918

Finalmente, tendo em vista que a causa da lavratura do auto de infração foi por não ter o recorrente apresentado comprovantes das despesas com valor superior a R\$ 1.000,00 e que os recibos de fls. 27 a 47, cabe apreciar a matéria sob o ponto de vista de que apenas 07 (sete) recibos, que juntos somam R\$ 9.000,00, são de valores acima de R\$ 1.000,00. Sob este ponto, na medida em que os citados recibos foram glosados, tenho que o que deve ser considerado como prova das despesas são aquelas pagas aos da área da saúde que receberam, no período fiscalizado, valor superior a R\$ 1.000,00. Assim, considerando que todos os profissionais anteriormente nominados, no período fiscalizado, receberam valor superior a R\$ 1.000,00, o que deve ser glosado é a soma dos valores pagos a estes profissionais durante o exercício fiscalizado e não o valor individualmente pago, mês a mês, de forma fracionada.

Por tais fundamentos, NEGO provimento ao recurso.

É o voto.

Sala das Sessões-DF, 21 de setembro de 2006.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA