



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12963.000017/2007-42  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.258 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de junho de 2020  
**Recorrente** JOÃO GALDINO VIANA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2004, 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcedente a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

IRPF. RENDIMENTO TRIBUTÁVEL. DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. INOBSERVÂNCIA.

As despesas médicas do contribuinte ou de seus dependentes são dedutíveis na apuração do imposto de renda devido, tão somente quando restar comprovada a satisfação dos requisitos exigidos para a respectiva dedutibilidade.

IRPF. TRABALHO NÃO ASSALARIADO. RENDIMENTO TRIBUTÁVEL. DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. INOBSERVÂNCIA.

Os dispêndios com a prestação dos serviços poderão ser deduzidos dos respectivos rendimentos oriundos de trabalho não assalariado. Contudo, além de tais receitas e despesas estarem escrituradas em livro-caixa, cabe ao contribuinte provar a origem das primeiras e a normalidade, usualidade e necessidade da segunda.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do

Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, acatando-se, apenas, a dedução da despesa médica remanescente de R\$ 374,00. Vencidos os conselheiros Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário referente aos anos-calendário 2003 e 2004, exercícios 2004 e 2005 respectivamente.

### **Auto de Infração e Impugnação**

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 09-25.730 - proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - DRJ/JFA - transcritos a seguir (processo digital, fls. 518 a 532):

Contra o contribuinte retro qualificado foi lavrado o Auto de Infração -IRPF de fls. 459/461, lavrado pela Fiscalização em 31/01/2007, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$85.263,85, sendo: imposto no valor de R\$40.628,68, multa proporcional (passível de redução) no valor de R\$30.471,50 e juros de mora, calculados até 12/2007, no valor de R\$14.163,67.

Decorreu o citado lançamento da ação fiscal levada a efeito contra o contribuinte quando, de acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a fls. 460/461, foram apuradas deduções indevidas de: 1) despesas médicas, no valor de R\$1.930,08, para o ano calendário de 2004; e 2) livro caixa, nos valores de R\$81.611,44 e R\$64.199,12, para os anos calendários de 2003 e 2004, respectivamente.

A Fiscalização relatada no Termo de Constatação Fiscal de fls. 452/455 que após intimado e re-intimado o contribuinte entregou a documentação solicitada, referente ao seu livro Caixa, anos calendários de 2003 e 2004, e às despesas médicas declaradas para o ano calendário de 2004.

Após análise de toda a documentação foi verificado que:

I - Livro Caixa:

1.1) o contribuinte é profissional médico que recebe rendimentos do trabalho assalariado e não assalariado e tem participação no quadro societário da empresa Clínica Médica Cabo Verde Ltda., CNPJ nº 02.769.924/0001-82;

1.2) as despesas com combustível, veículos, pedágios e passagens rodoviárias, e restaurantes e hospedagem, não são dedutíveis por falta de previsão legal, sendo admitidas apenas no caso de representante comercial; glosa integral;

1.3) as despesas com energia elétrica, telefone fixo e celular não preenchem os requisitos da legislação de regência, tendo em vista a ausência de provas de que os gastos correspondentes foram necessários à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora; tais despesas se relacionam com o imóvel residencial do contribuinte, da empresa Clínica Médica Cabo Verde S/C Ltda, da qual é sócio, e do seu imóvel rural, Sítio Córrego das Pedras; glosa integral;

1.4) as despesas médicas/plano de saúde, salários e encargos de doméstica, despesas de instrução, bancárias/juros CDC, cartão de crédito/Ourocard, e empréstimos, notas promissórias, não preenchem os requisitos da legislação de regência para a dedução de livro caixa; glosa integral;

1.5) as despesas com seguro de vida, medicamentos/farmácia, móveis residenciais, papelaria, gráfica, jornal, correios, tributos IPTU/INSS e associação médica/Credicom, não são dedutíveis por falta de previsão legal, visto não ter sido comprovado como necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos; glosa integral;

1.6) as despesas com cupons fiscais/tickets não identificam o comprador e se referem a aquisição de material de consumo e produtos alimentícios em supermercados; não foram comprovadas como necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos; glosa integral;

1.7) a despesa Parcela Título A30120676-7 não foi comprovada, não sendo possível identificar o comprador, a descrição dos bens ou serviços fornecidos, a data e o valor da operação; glosa integral;

## II - Despesas Médicas:

Consta da Declaração de Rendimentos do exercício 2005 (folha 444) o valor de **R\$928,98** pago a beneficiária Luciane Cruz Andrade, CPF 028.099.796-50, sem comprovante, e **R\$10.107,24** pago a Unimed - Poços de Caldas, que contempla a importância de **R\$1.001,10** em nome de Juliana de Fátima Viana, CPF 143.292.716-72 (folha 15 e 17), que pela Declaração de Rendimentos não mantém nenhum vínculo de dependência com o fiscalizado.

Cientificado do lançamento em 09/02/2007, conforme AR - Aviso de Recebimento de fl. 465, o autuado, por meio de seu procurador nomeado conforme instrumento de fl. 491, apresenta, em 07/03/2007, a peça impugnatória de fls. 466/489, instruída com os elementos de fls. 492/503. Nessa oportunidade, contesta o lançamento e solicita a sua improcedência.

Quanto às despesas Médicas afirma que a glosa da dedução a título de despesas médicas, no valor de R\$1.930,08, é indevida; "os documentos juntados demonstram a regularidade e efetividade da despesa efetuada, razão por que deve ser restaurada a dedução";

A respeito da dedução de livro caixa entende que a legislação e a jurisprudência administrativa admitem a dedução a esse título das despesas necessárias à percepção da receita, e se o fisco questiona o requisito necessidade, cabe a ele o ônus da prova, e não a presunção, de que a despesa não atende a esse requisito; cita ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes nesse sentido. Após tal questionamento, argumenta que "*a fim de trazer novas luzes ao contraditório que se apresenta, necessário análise mais acurada das rubricas mais importantes glosadas pela fiscalização*":

1) para as despesas de combustível e com veículos, a motivação fiscal para a glosa de que não há previsão legal é falsa; o inciso III do art. 6º da Lei nº 9.134/1990 admite tais

despesas quando necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora; o impugnante exerce a sua atividade profissional de médico não apenas na cidade em que reside, Cabo Verde, mas também em Botelhos; desloca-se diariamente de uma para outra cidade, logo os gastos são indispensáveis ao exercício da sua atividade; a alegação de que somente o representante comercial está autorizado à dedução dessas despesas é um erro; não é a lei que diz isso, é um ato administrativo da RF que interpreta a lei equivocadamente;

2) para as despesas de água, luz, telefone, IPTU, taxas e etc, a motivação para a glosa é que tais despesas se relacionam com o imóvel residencial do contribuinte, e imóvel comercial da clínica da qual é sócio; esclarece-se que no endereço da clínica o impugnante também tem um consultório particular no qual atende outras especialidades que não as desenvolvidas na clínica; documentos da Prefeitura Municipal de Cabo Verde comprovam que no mesmo endereço há duas inscrições do ISS, uma da clínica e outra como profissional autônomo; sendo Cabo Verde uma cidade pequena é comum atender pacientes à noite e aos finais de semana em casa, onde também mantém um consultório; a Fiscalização não poderia ter ignorado as orientações contidas no Parecer Normativo CST nº 60/1978, que admitem a quinta parte dessas despesas quando o imóvel é utilizado concomitantemente para residência e para atividade profissional;

3) as despesas com passagens, restaurantes, hospedagem, etc, referem-se à participação do defendente em congressos e seminários profissionais, para as quais o mesmo PN nº 60/1978 as admite com dedução, consoante citação;

4) para a despesa com o título de R\$7.716,50, junta documentos que mostra estar vinculada com manutenção e reparo de equipamentos utilizados em seu consultório particular;

Ao final, argúi a nulidade da tributação anual sob o argumento de que a lei prevê a tributação mensal; cita ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes nesse sentido; entende que não há fato gerador complexivo anual no imposto de renda da pessoa física, exceto para os rendimentos da atividade rural; a exigência da entrega de uma declaração anual não modifica isso; o lançamento em pauta levou em conta a tabela anual do IRPF, o que compromete definitivamente a sua validade; a declaração de ajuste anual do IRPF já existia antes mesmo da Lei nº 8.134/1990; a seguir traz doutrina sobre critério temporal de Paulo de Barros Carvalho.

Foram apensadas aos autos, para fins de sua instrução, as telas de fls. 505/516 obtidas em pesquisas realizadas nos Sistemas *On-line* da RFB.

(Destaques no original)

### **Julgamento de Primeira Instância**

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 518 a 532):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2004, 2005

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

TRIBUTAÇÃO ANUAL.

A partir da edição da Lei 8.134/1990, o imposto de renda pessoa física é devido mensalmente, à medida que os rendimentos são auferidos, devendo submeter-se, ainda, ao ajuste anual.

**DESPESAS MÉDICAS.**

Há de ser restabelecida a dedução a título de despesas médicas quando, na fase impugnatória, o contribuinte apresentar os documentos comprobatórios correspondentes. Mantém-se, no entanto, indevida a dedução referente a beneficiário não dependente do declarante.

**LIVRO CAIXA.**

Admitem-se as despesas escrituradas em livro Caixa, para fins de dedução da base de cálculo do IRPF, quando vinculadas à atividade profissional desenvolvida e se mostrarem indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

**ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO. ERRO DE FATO. DEDUÇÕES.**

Constatada a existência de erro de fato no preenchimento da Declaração de Ajuste Anual do IRPF objeto da autuação, altera-se o lançamento de ofício para ajustar a verdade formal à verdade material da ocorrência do fato gerador da obrigação tributaria, na espécie, para considerar deduções a títulos de despesas médicas e despesas com instrução pleiteadas indevidamente a título de livro caixa.

Impugnação procedente em parte

**Recurso Voluntário**

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (e-fls. 539 a 561):

1. A autuação deverá ser anulada, pois considerou a apuração anual, quando a lei prevê que a incidência do IRPF é mensal.
  2. A glosa da despesa médica de R\$ 1.930,08, correspondente serviço odontológico tomado (R\$ 928,08) e plano de saúde (R\$ 1.001,10) são dedutíveis e estão devidamente comprovadas.
  3. Quanto às despesas escrituradas em livro-caixa, alega:
    - a) as despesas com combustível e veículos são dedutíveis, mesmo não se tratando de representante comercial autônomo;
    - b) as despesas com água, luz, telefone, IPTU e taxas são necessárias para a manutenção da fonte produtora dos rendimentos;
    - c) as despesas com deslocamento, hospedagem e alimentação correspondentes à participação do Recorrente em congressos e seminários são dedutíveis;
    - d) as despesas com reparo e manutenção de equipamentos do seu consultório particular são dedutíveis.
  4. Transcreve doutrina e jurisprudência perfilhadas à sua pretensão.
- É o relatório

## Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 8/9/2009 (processo digital, fl. 535), e a peça recursal foi interposta em 5/10/2009 (e-fl. 539), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

### Preliminares

#### Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento do Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque considerou o IRPF como sendo de apuração anual, e não mensal. Não obstante mencionadas alegações, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o Contribuinte foi regularmente intimado a apresentar documentos e esclarecimentos relativos às declarações de ajuste anual atinentes aos anos-calendário de 2003 e 2004 (DIRPF 2004 e 2005). Portanto,

compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pelo Recorrente, a autoridade fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 5 e seguintes).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” e no “Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 453 a 463).

Tanto é verdade, que o Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado. Logo, esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

**Mérito****Dedução de despesas médicas**

O contribuinte poderá deduzir os dispêndios com tratamento de saúde própria ou de seus dependentes e alimentandos na apuração do imposto devido, desde que satisfeitas as imposições legais a isso impostas, conforme preceitua a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a", §§ 2º, incisos I a V, e 3º, nestes termos:

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

[...]

II - das deduções relativas:

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

[...]

§ 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;

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;

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, de acordo homologado judicialmente ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II do caput deste artigo.

A propósito, a Declaração do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) é documento fiscal constitutivo do crédito tributário apurado espontaneamente pelo sujeito passivo, sob a condição resolutória de posterior homologação por parte da autoridade administrativa competente. Por conseguinte, referida declaração não tem o condão de provar o fato em si declarado, cujo ônus probatório recai para o respectivo declarante, conforme art. 4º do Decreto-Lei nº 352, de 17 de julho de 1968, nestes termos:

Art 4º Fica dispensada a juntada de comprovantes de deduções e abatimentos às declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas repartições lançadoras, quando estas julgarem necessário.



Assim considerado, infere-se que **nem todos** os dispêndios com tratamento de saúde preenchem os requisitos legais para a dedutibilidade almejada pelo Recorrente, mas **tão somente** aqueles que satisfaçam as delimitações atinentes à **comprovação** em si, ao **pagamento** e à **prestação** do correspondente serviço, quais sejam:

1. quanto à **comprovação**, exceto quando o pagamento for efetivado por meio de cheque nominativo, a documentação comprobatória deverá:

- a) conter nome, endereço e CPF<sup>1</sup> ou CNPJ<sup>2</sup> da pessoa física ou jurídica beneficiária do respectivo pagamento;
- b) discriminar os produtos e/ou serviços utilizados pelo contratante;

2. quanto ao **pagamento**, a despesa:

- a) tenha sido satisfeita pelo declarante ou por seu dependente declarado;
- b) o ônus financeiro não tenha sido transferido a terceiros, em virtude de supostos ressarcimentos ou cobertura de seguro contratado;

3. quanto à **prestação**, que o serviço esteja restrito:

- a) a tratamento de saúde própria e ao de dependentes declarados ou alimentandos do contribuinte, em virtude do cumprimento de obrigação decorrente do direito de família;
- b) às prestações efetuadas pelos profissionais, exaustivamente, discriminados na supracitada Lei;
- c) desde que localizados no Brasil, aos planos de saúde e contrato de seguro saúde garantidor de atendimento ou ressarcimento das despesas de iguais natureza e usuários da correspondente prestação.

Oportuno ressaltar que a autoridade tributária atua de modo obrigatório e vinculado à legalidade que norteia sua atividade, nos exatos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN. Em tal perspectiva, o executante do procedimento fiscal deverá averiguar se reportadas exigência legais foram fielmente cumpridas. Inclusive, quando for o caso, serão exigidas provas e e/ou esclarecimentos adicionais a seu juízo necessários, aí se incluindo a confirmação do **efetivo pagamento**, conforme asseveram os arts. 11, § 3º; e 74 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, *verbis*:

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

[...]

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

Art. 74 As declarações de rendimentos estarão sujeitas à revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários.

Como se vê, há inversão legal do ônus probatório, eis que deslocado para o contribuinte, em precisa consonância com o princípio da prova processual, visto nos arts. 333, inciso I, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 373, inciso I, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), segundo o qual o autor deve

<sup>1</sup> Cadastro de Pessoas Físicas;

<sup>2</sup> Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas.

provar o fato constitutivo do seu direito. Nessa perspectiva, a fiscalização não carece obter provas acerca de suposta inidoneidade da documentação que o contribuinte carrou aos autos; mas este, sim, tem de apresentar elementos certificando a veracidade do reportado conteúdo documental.

Ademais, citada dedutibilidade está vinculada ao cumprimento de duas condições objetivas, quais sejam: a efetividade da prestação do serviço em si e a onerosidade recair para o declarante. Portanto, já que a fruição deste benefício fiscal fica afastada pelo simples fato do descumprimento de um destes requisitos, é razoável a autoridade fiscal exigir prova do efetivo pagamento e/ou esclarecimentos acerca de dispêndio que o contribuinte pretendeu provar por meio de simples recibo.

Em virtude disso, o sujeito passivo terá de apresentar os correspondentes documentos exigidos pela fiscalização, sob pena de ter suas deduções não admitidas quando não o fizer a contento, consoante precisam os arts. 149, inciso III, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN); 74, § 3º, e 77, alínea “b”, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943. Confira-se:

Lei nº 5.172, de 1966:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

Decreto-Lei nº 5.844, de 1943:

Art. 74 [...]

[...]

§ 3º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento ex-officio de que trata a alínea b do art. 77.

Art. 77 O lançamento ex-officio terá lugar quando o contribuinte:

[...]

b) deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe fôr dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

No caso em apreço, foi glosada despesa médica na quantia de R\$ 1.930,08, correspondente a serviço odontológico declarado de R\$ 928,08 e plano de saúde R\$ 1.001,10. A primeira, por falta de comprovação; a segunda, porque o beneficiário da prestação foi terceiro não dependente declarado, nem alimentando nos termos do direito de família. Por conseguinte, quanto a esta última, nada há de se acrescentar à decisão de origem, já que, conforme se viu, requisito indispensável à pretendida dedutibilidade deixou de ser cumprido.

No entanto, o Recorrente logrou comprovar a despesa odontológica no valor de R\$ R\$ 1.302,00, dos quais o julgamento de primeira instância acatou somente a quantia inicialmente declarada de R\$ 928,08, de conformidade com o excerto dela transcrito (processo digital, fl. 525):

De fato, consta a fls. 313/314 recibos emitidos pela profissional da odontologia Luciane Cruz de Andrade, emitidos na forma exigida pelo art. 80, §1º, do RIR/1999, representando o total de R\$1.302,00. Assim, tendo o declarante pleiteado na

DIRPF/2005 apenas o valor de **R\$928,28** - quadro à fl. 444, este deverá ser o valor a restabeler nos autos para fins de dedução, haja vista que a diferença entre o pleiteado e o comprovado somente via retificação da declaração, procedimento vedado na presente oportunidade, nos termos do art. 832 do RIR/1999.

(Destaque no original)

Conveniente trazer, ainda, que o julgador de origem reparou erro de fato por meio da retificação de ofício, que reclassificou deduções originariamente declaradas em livro-caixa, para suas respectivas rubricas específicas. Por conseguinte, mantendo a isto coerência, em conformidade com os princípios da verdade material e do formalismo moderado, na sequência sintetizados, entendo que a quantia remanescente de R\$ 374,00 também deverá ser levada ao ajuste, já que efetivamente provada:

1. a verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), assevera que se deve prevalecer nos autos aquilo que realmente ocorreu;

2. o formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifesta que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma, ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

#### **Dedução das despesas escrituradas em livro-caixa**

Os dispêndios com a prestação dos serviços poderão ser deduzidos dos respectivos rendimentos oriundos de trabalho não assalariado. Contudo, além de tais receitas e despesas estarem escrituradas em livro-caixa, cabe ao contribuinte provar a origem das primeiras e a normalidade, usualidade e necessidade da segunda. Logo, conforme a Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, incisos I, II e III, §§ 1º e 2º, grosso modo, há três ponderações apropriadas à dedução almejada pelo Recorrente, quais sejam:

1. não cabe para qualquer rendimento, senão para os decorrentes do trabalho não assalariado, inclusive aqueles dos titulares dos serviços notariais e de registro e os dos leiloeiros;

2. não cabe para qualquer despesa, mas tão somente para os emolumentos, a remuneração de empregados e correspondentes encargos trabalhistas e previdenciários, como também para o custeio necessário à percepção da receita e à manutenção da sua fonte produtora;

3. tanto receitas como despesas, têm de estar escrituradas em livro-caixa e **ser comprovadas com documentação hábil e idônea**.

Confira-se:

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: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

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 pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

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.

(Grifo nosso)

De pronto, vez que aplicáveis ao caso, razoável trazer dois esclarecimentos distintos, mas complementares, acerca dos preceitos legais vistos no artigo transcrito precedentemente, quais sejam:

1. o fato das alíneas “a” e “b” do § 1º excepcionar as despesas nelas apontadas não implica necessária dedutibilidade de outros dispêndios ali não relacionados;

2. a constatação de que um dispêndio se enquadra no catálogo das despesas de custeio discriminadas no inciso III depende de análise individual e específica, admitindo-se tão somente aqueles normais, usuais e necessários à natureza do correspondente serviço prestado. Portanto, é dedutível apenas o gasto que se traduzir imprescindível para a respectiva atividade profissional; não o sendo, por exemplo, aquele que lhe seja apenas útil.

Nesse pressuposto, oportuno registrar que, por ocasião do cotejamento supracitado, cabe a verificação dos seguintes aspectos:

1. se os referidos comprovantes de pagamento estão em nome do contribuinte e fazem referência a seu endereço comercial, e não ao residencial;

2. se o dispêndio realizado é realmente despesa de custeio, assim considerada a aquisição de produto e/ou bem que se esvai em um ano, eis que aquele de vida superior reflete aplicação de capital, a qual não é dedutível.

Analisando os autos do presente processo, nota-se que a autoridade fiscal examinou detidamente cada despesa escriturada, assim como os respectivos esclarecimentos apresentados em atendimento aos termos de intimação fiscal, cujo detalhamento está registrado no Termo de Constatação Fiscal. Por conseguinte, foi objeto de glosa somente a parcela deduzida indevidamente, assim considerada apenas aquela que o Contribuinte não logrou provar a ocorrência em si ou sua correspondente normalidade, usualidade e necessidade para a execução do serviço prestado (Processo digital, fls. 453 a 456).

### **Fundamentos da decisão de origem**

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF

nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

[...]

No presente caso, o trabalho fiscal desenvolvido conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 452/455, não deixou dúvidas quanto às considerações da autoridade lançadora relativamente às despesas não acatadas para fins de dedução a título de livro caixa.

Da impugnação apresentada percebe-se que o autuado, embora se reporte apenas às despesas nas rubricas que considera mais importantes, infere-se discutir a glosa da dedução como um todo, razão pela qual assim será analisada e na sequência do referido Termo de Constatação Fiscal.

II.2.1 - Natureza da Despesas: Combustível - fls. 85/135; motivação da glosa: “glosa integral pela ausência de previsão legal para dedução, somente é dedutível no caso de representante comercial autônomo”.

A legislação é clara nesse sentido, o §1º do art. 6º da Lei nº 8.134/1990, com a redação dada pelo art. 34 da Lei nº 9.250/1995, descarta a dedução das despesas com transporte e locomoção, à exceção dos representantes comerciais autônomos. Consoante se vê, trata-se de uma determinação legal que impede a dedução dessas despesas, não de um ato administrativo interpretativo da RF como quis fazer crer o impugnante.

Sendo o contribuinte profissional médico e não representante comercial autônomo, está impossibilitado de se utilizar dessas despesas como dedução; em que pese seu argumento de que exerce sua atividade em cidades diferentes, o texto legal não deixa dúvidas da indedutibilidade dos gastos reclamados.

Há de se manter a glosa correspondente.

II.2.2 - Naturezas das Despesas: Energia elétrica - fls. 170/225; Telefone Fixo e Celular - fls. 136/169; Água - fls. 226/264; a motivação da glosa foi que essas não preenchem os requisitos da legislação de regência, tendo em vista a ausência de provas de que os gastos correspondentes foram necessários à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora; tais despesas se relacionam com o imóvel residencial do contribuinte, do imóvel da empresa Clínica Médica Cabo Verde S/C Ltda, da qual é sócio, e do seu imóvel rural, Sítio Córrego das Pedras.

Sobre tais despesas não (sic) de ser feitas as seguintes considerações:

1. a glosa em discussão não foi motivada pela possível consideração em duplicidade dessas despesas: na pessoa jurídica da clínica e na pessoa física do sócio;

2. de acordo com pesquisas efetuadas nos Sistemas *On-line* da RFB, telas a fls. 505/516: a) o contribuinte nos anos calendários investigados percebeu rendimentos, dentro dos informados nas DIRPF correspondentes, em sua grande parte, do trabalho sem vínculo empregatício, o que lhe dá direito à dedução a título de livro caixa; b) a clínica é tributada pelo lucro presumido (15% de 32% da receita bruta);
3. conforme a certidão de fl. 500, emitida pela Prefeitura Municipal de Cabo Verde, o contribuinte é inscrito ISSQN como médico autônomo, exercendo tal atividade em consultório situado no mesmo endereço da Clínica Médica Cabo Verde Ltda., a qual, consoante certidão de fl. 499, tem inscrição ISSQN própria; na certidão de fl. 500 nada foi aventado sobre o impugnante exercer sua atividade de médico também em consultório localizado em sua residência, muito menos em sua propriedade rural.

Diante disso, é de se concluir que as despesas de energia, água e telefone, vinculadas ao seu nome e ao endereço de seu consultório, sito na **Av. Luiz Orneias de Podesta, nº 8, Centro - Cabo Verde/MG**, conforme certidão da referida Prefeitura Municipal, devem ser reconsideradas como dedução a título de livro caixa, pois, segundo já relatado sobre essas não existem dúvidas quanto a serem necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora.

Sobre as despesas vinculadas aos demais endereços, por não ficar comprovado nos autos o exercício regular de sua atividade nos respectivos locais, deverá ser mantido o feito fiscal.

Portanto, há de ser restabelecida a dedução sob análise apenas nos montantes de **R\$3.150,58** e **R\$1.511,42**, respectivamente para os anos calendários de 2003 e 2004, conforme demonstrativo a seguir.

[...]

II.2.3 - Naturezas das Despesas: Médicas/Planos de Saúde - fls. 265/276; Salários/Encargos Empregada Doméstica - fls. 277/307 e 315/343; Despesas com Instrução - fls. 308/312 e 344; Bancárias/Juros CDC - fls. 345/356; Cartão de Crédito Ourocard - fls. 357/367; Empréstimos/Notas Promissórias - fl. 395; a motivação da glosa foi por não preencherem os requisitos da legislação de regência quanto à dedução no livro caixa.

Correta a Fiscalização com relação ao entendimento dado para essas despesas, uma vez que, segundo os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência, os gastos correspondentes são absolutamente desnecessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Mantido o feito fiscal nesse aspecto.

A respeito das despesas médicas/planos de saúde e despesas com instrução, cabe salientar que essas têm rubricas próprias para dedução da base de cálculo do IRPF, desde que devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea, preenchida com todos os requisitos elencados na legislação tributária, na espécie, no art. 80 do RIR/1999.

Dos autos não pode restar dúvida de que o contribuinte teve a intenção de se valer das referidas deduções, apenas o fez na rubrica errada; assim, conclui-se ter havido erro de fato no preenchimento da(s) DIRPF objeto(s) da autuação, embora não reclamado, sanável nesta oportunidade; entende-se que sua correção não tem o contorno da hipótese estampada no art. 832 do PJR/1999 - retificação de declaração. Em razão disso, deverá ser alterado o lançamento, nesse aspecto, se for o caso, conforme análise a seguir, com intuito de ajustar a verdade formal à verdade material da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Assim, passa-se à análise dos documentos comprobatórios constantes dos autos relativos às despesas médicas e despesas com instrução.

Os recibos de fls. 265/273 não atendem aos requisitos legais elencados no §1º do art. 80 do RIR/1999, incisos II e III, neles ou não foi informado o beneficiário dos serviços

(inciso II) ou não foi informado o endereço do local da prestação dos serviços (inciso III); em alguns deles se constata as duas irregularidades. Já os recibos de fls. 274/275, pela descrição neles constantes, referem-se aos valores integrais dos tratamentos ali descritos e não aos pagamentos efetivamente efetuados durante os respectivos períodos, portanto, não retratam a realidade dos fatos neles narrados; a "folha anexa" ali mencionada não foi apensada aos autos.

O documento da Unimed Poços de Caldas, à fl. 276, relativo a plano de saúde pago durante o ano calendário de 2003, atende à legislação para fins de dedução da base de cálculo do IRPF, portanto, há de ser considerado hábil e idôneo para tanto, cabendo a consideração da dedução correspondente a título de despesas médicas na D1RPF/2004 do contribuinte, no valor de R\$7.574,34.

Ressalte-se que pelo confronto do citado documento com aquele aceito pela autoridade lançadora para fins de dedução na DIRPF/2005 também objeto do AI em pauta, à fl. 16, os valores mensais relativos aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2003 se equivalem aos referentes aos meses de janeiro a junho de 2004; logo, infere-se tratar o documento de fl. 276 de plano de saúde do contribuinte e de seus dependentes, não de terceiro beneficiário consoante evidenciado pela referida autoridade na dedução pleiteada a esse título na DIRPF/2005 investigada.

Os recibos de fls. 313/314 referem-se a despesas médicas efetuadas no ano calendário de 2004, as quais já foram consideradas na DIRPF/2005 sob esse título, portanto, nada há que se reconsiderar nesse sentido.

Destarte, há de ser reclassificado como despesas médicas, para fins de dedução, apenas o valor de **R\$7.574,34**, isso na DIRPF/2004 do fiscalizado.

Quanto às despesas com instrução, os documentos de fls. 308/312 e 344 comprovam despesas esse título com a dependente Lia de Oliveira Viana, no ano calendário de 2003, no montante superior ao limite anual individual legal de R\$1.998,00, e no ano calendário de 2004 no valor de R\$320,00. Em vista disso, cabe a reclassificação da dedução a título de livro caixa para despesas com instrução dos valores de **R\$1.998,00** e **R\$320,00** nas DIRPF referentes aos exercícios financeiros de 2004 e 2005, respectivamente.

II.2.4 - Naturezas das Despesas: Veículos - fls. 368/379; Pedágio e Passagens Rodoviárias - fls. 380/384; Restaurante e Hospedagem - fls. 393/394; a motivação da glosa foi ausência de previsão legal para a dedução, é admissível somente para representante comercial.

A legislação é clara consoante anteriormente transcrito da vedação da dedução a título de livro caixa referente às despesas com transporte e locomoção, à exceção dos representantes comerciais autônomos. Tendo o interessado atividade profissional na área médica fica impossibilitado do aproveitamento dos gastos dessas naturezas, repise-se, por determinação legal.

A alegação de que as despesas com passagens, restaurante, hospedagem, etc, referem-se à participação do defendente em congressos e seminários profissionais, não ficou comprovada nos autos. Há flagrante divergência de datas entre os documentos acima citados com os certificados oferecidos a fls. 496/497; aqueles referem-se a gastos realizados durante o ano calendário de 2004, enquanto que esses referem-se à participação em congressos nos anos calendários de 2003 e 2005.

É de se ressaltar, a propósito, que causa espécie o impugnante se valer a seu favor do PN CST nº 60/1978, ato, embora normativo, interpretativo da legislação tributária, e, por outro lado, reclamar de possível uso pela autoridade lançadora, contra ele, de um ato de mesma natureza; cabe salientar que o uso de ato interpretativo da legislação tributária, consoante visto, não ocorreu; todo o trabalho fiscal está pautado em determinações legais.

Mantém-se o feito fiscal para essas despesas.

II.2.5 - Naturezas das Despesas: Seguro de Vida; Medicamentos/Farmácia - fls. 385/392; Móveis Residenciais - fl. 396; Papelaria, Gráfica e Jornal - fls. 397/401; ECT Correios - fls. 402/410; Tributos IPTU/ISS - fls. 411/412; Associação Médica/Credicom - fl. 413; a motivação da glosa foi pela ausência de previsão legal e não comprovadas como necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Sobre essas despesas entende este relator que a Fiscalização foi correta ao não acatar como dedução a título de livro caixa as despesas realizadas com seguro de vida, medicamentos/farmácia e móveis residenciais; não há hesitação em se afirmar que, segundo os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência, os gastos correspondentes são absolutamente desnecessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Por conseguinte, há de ser mantida a exigência correspondente.

Quanto às despesas com correios, papelaria, gráfica e jornal hão de ser analisados os documentos comprobatórios com intuito de identificar as pessoas envolvidas na operação, o valor e a data da operação, bem como a discriminação das mercadorias ou os serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, dentro dos critérios acima citados.

Com base nisso, passa-se à análise dos documentos de fls. 397/410.

As despesas com papelaria não serão aqui acatadas, haja vista que pelos documentos correspondentes não dá para fazer a devida identificação de serem necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, caso daquelas em que não constam completos o nome e endereço do cliente e em que na discriminação das mercadorias consta "sua conta". A despesa com a Livraria e Papelaria Saraiva S/A, cupom fiscal de fl. 398, refere-se à mercadoria discriminada "O Rappa", portanto, é evidente sua desnecessidade para a manutenção da fonte produtora.

As despesas com a Gráfica Status Ltda. fazem referência a blocos receiptários e carimbos, logo, evidenciam-se necessárias à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, assim como a despesa discriminada no recibo de fl. 398. Pelos documentos correspondentes tratam-se de despesas incorridas durante o ano calendário de 2004, o que impõe o restabelecimento da dedução a título de livro caixa na DIRPF/2005 investigada, no valor de **R\$342,00**.

Os documentos comprobatórios das despesas com jornal, à fl. 400, mostram o endereço do destinatário como sendo a residência do contribuinte, Av. Luiz Orneias de Podesta, nº 473, Centro - Cabo Verde/MG, e não do local de seu consultório, **Av. Luiz Orneias de Podesta, nº 8, Centro - Cabo Verde/MG**, consoante constatado nos autos; assim, mantém-se o feito fiscal correspondente.

A nota fiscal de fl. 401, além de discriminar mercadorias que não importam para a manutenção da fonte produtora dos rendimentos do contribuinte, está em nome da esposa deste e com endereço da residência do casal; assim, mantém-se o feito fiscal correspondente.

Os documentos oferecidos para comprovação das despesas com correio, a fls. 402/410, não fazem qualquer identificação do cliente, portanto, não há como vinculá-las ao contribuinte; assim, mantém-se o feito fiscal correspondente.

No documento referente à despesa com ISSQN, à fl. 411, não consta a autenticação mecânica do pagamento, nem outro comprovante de pagamento a ela vinculado foi apensado aos autos; assim, mantém-se o feito fiscal correspondente.

Os comprovantes de pagamento de IPTU, a fls. 411 e 412, que representam a mesma despesa, não identificam o imóvel a que se referem; assim, mantém-se o feito fiscal correspondente.

A despesa com a Credicom, por se tratar de cooperativa de crédito, no entendimento deste relator não é despesa necessária e indispensável à manutenção da fonte produtora; assim, mantém-se o feito fiscal correspondente.



Já a despesa com a Associação Médica de Minas Gerais, documento de fl. 413, admite-se sua dedutibilidade, devendo, portanto, o valor de **R\$107,75** ser restabelecido na DIRPF/2005 investigada para fins de dedução a título de livro caixa.

11.2.6 - Natureza da Despesa: Cupons Fiscais Diversos/Tickets - fls. 414/434; a motivação da glosa foi por não haver identificação do comprador e por se tratarem de despesas com aquisição de material de consumo e de produtos alimentícios adquiridos em supermercados, portanto, não identificadas como necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Correta a Fiscalização com relação ao entendimento dado para essas despesas, uma vez que, segundo os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência, os gastos correspondentes são absolutamente desnecessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Mantido o feito fiscal nesse aspecto.

11.2.7 - Natureza da Despesa: Parcela Título A30120676-7 - fls. 41, 43, 45 e 47; a motivação da glosa foi por não ter sido apresentado nenhum documento comprobatório da despesa, não sendo possível verificar a identificação do comprador, a descrição dos bens ou serviços fornecidos, a data e o valor da operação.

O interessado para comprovar a despesa apresenta, na fase impugnatória, o recibo de fl. 494, que no entendimento deste relator não é o documento hábil para tanto. Deveria o interessado ter apensado aos autos o próprio título, acompanhado do documento comercial a ele vinculado. Mantido o feito fiscal nesse aspecto.

### **Vinculação jurisprudencial**

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que o Recorrente trouxe no recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, o Recorrente dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

#### **Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:**

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

#### **Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:**

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
  - b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)
  - c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
  - d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
  - e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.
  - e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)
- § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

### Conclusão

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, acatando a dedução da despesa média remanescente no valor de R\$ 374,00.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz