



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

**Processo n°** 13767.000300/2004-19  
**Recurso n°** 148.844 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 104-23.247  
**Sessão de** 30 de maio de 2008  
**Recorrente** CLEVELANDE NICACIO DE SOUZA  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
Exercício: 2001

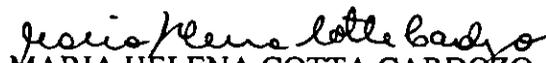
**DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO - COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS** - As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, está sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos, por si só, não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, o contribuinte não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.

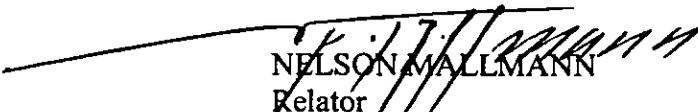
**DESPESAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA - CONDIÇÃO DE DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO** - Somente são admissíveis como dedutíveis despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Desta forma, é de se manter as glosas relativas a pagamentos diversos, por ausência de provas de que estes foram suportados pelo contribuinte e que eram necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLEVELANDE NICACIO DE SOUZA. *gl*

ACORDAM os Membros da Quarta 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.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Presidente

  
NELSON MALLMANN  
Relator

FORMALIZADO EM: 02 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, ANTONIO LOPO MARTINEZ, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e GUSTAVO LIAN HADDAD. Ausente justificadamente o Conselheiro PEDRO ANAN JÚNIOR.

## Relatório

CLEVELANDE NICACIO DE SOUZA, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 055.077.317-72 com domicílio fiscal na cidade de Barra de São Francisco, Estado do Espírito Santo, a Rua Prefeito Manoel Gonçalves, nº 399 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Vitória - ES, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 126/130, prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 132/135.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 27/08/04, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 01/04), com ciência através de AR em 08/11/04, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.403,28 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, relativo à redução de imposto a restituir de R\$ 5.591,57 para R\$ 4.186,29, correspondente ao ano-calendário de 2000.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu ter havido as seguintes irregularidades:

1 - Dedução indevida a título de despesas médicas. Infração capitulada nos artigos 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º, 35 da Lei nº 9.250, de 1995; e

2 - Dedução indevida de despesas lançadas no Livro Caixa. Infração capitulada no artigo 6º, incisos I a III e parágrafos da Lei 8.134, de 1990 e artigo 8º, inciso II, alínea "G" da Lei nº 9.250, de 1995.

Em sua peça impugnatória de fls. 05/09, apresentada, tempestivamente, em 06/12/04, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes alegações:

- que quanto ao que foi glosado pelo fisco, em se tratando de despesas médicas de Alceu Melgaço Filho (fls. 19 a 21), Lozângela Aparecida N. Carvalho (fls. 22/26), Geraldo Lopes da Silveira (fl. 27-B), Narkissos - Dermato Cosmiatria e Ginástica Ltda (fl. 28) Casa de Saúde São Bernardo (fls. 27-A) e Cláudio Barboza (fls. 29/31), apresento cópia dos recibos;

- que quanto às despesas glosadas pelo fisco lançadas no meu livro caixa apresento as os documentos de fls. 32/98.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Terceira Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ II concluiu pela procedência parcial da ação fiscal e manutenção, em parte, do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que os documentos relacionados às fls. 19 a 21; 114 a 116; 22 a 26; 29 a 31; 27-B; 27-A e 28 não se prestam a comprovar dedução de despesas médicas, já que estes

documentos não informam o beneficiário dos serviços médicos; não especificam o serviço médico prestado; não constam no recibo endereço completo do emitente (fl. 226);

- que o contribuinte poderá computar como dedução, a título de despesas de Livro Caixa, os valores correspondentes às despesas efetivamente comprovadas e necessárias à obtenção de seus rendimentos e ao desempenho de sua profissão;

- que o contribuinte não juntou documentos relativos à glosa das despesas no total de R\$ 2.524,22. Considerada, portanto, parte não litigiosa;

- que da análise dos documentos apresentados na impugnação pelo Contribuinte (fls. 32/98) da parte impugnada de R\$ 3.111,05, é de se restabelecer R\$ 2.370,97 e despesas não restabelecidas no julgamento R\$ 740,08.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 29/08/05, conforme Termo constante às fls. 131 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (16/09/05), o recurso voluntário de fls. 132/135, instruído com os documentos de fls. 136/235, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que de todas as despesas médicas deduzidas na declaração de renda e glosadas, foram apresentados todos os recibos contendo todos os dados acima citados, ao recursos apresentado e julgado pela 3ª Turma de Julgamento do Rio de Janeiro, e, para não deixar nenhum tipo de dúvidas, os ditos recibos são novamente apresentados; é um absurdo o que os julgadores glosaram, alegando que não consta à especificação do serviço médico prestado, bem como o endereço completo dos emitentes; deixo bem claro e cristalino que não possuo poder de polícia para atender ao que os julgadores exigem, meus recibos estão todos legais, contendo todos os dados que julgo demasiadamente necessário;

- que, quanto a Casa de Saúde São Bernardo, tem-se que as despesas pagas com cheque nominal do Banestes de Barra de São Francisco/ES, cheque nº 0857, no valor de R\$ 80,00, como não possuo Nota Fiscal, recibo ou outra documentação, baseado no item 14 das folhas nº 127 da impugnação do fisco, exijo a manutenção da dedução desta despesas;

- que, quanto às despesas glosadas no Livro Caixa, tem-se que todas estas despesas são de inteira e total necessidade para o exercício da profissão de contabilista do recorrente, e, não dá para entender de forma alguma como tais despesas podem ser glosadas.

Na Sessão de 28 de março de 2007 resolvem os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para CLEVELANDE NICACIO DE SOUZA, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 055.077.317-72 com domicílio fiscal na cidade de Barra de São Francisco, Estado do Espírito Santo, a Rua Prefeito Manoel Gonçalves, nº 399 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Vitória - ES, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 126/130, prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 132/135.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 27/08/04, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 01/04), com ciência através de AR em 08/11/04, exigindo-se o

recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.403,28 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, relativo à redução de imposto a restituir de R\$ 5.591,57 para R\$ 4.186,29, correspondente ao ano-calendário de 2000.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu ter havido as seguintes irregularidades:

1 - Dedução indevida a título de despesas médicas. Infração capitulada nos artigos 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º, 35 da Lei nº 9.250, de 1995; e

2 - Dedução indevida de despesas lançadas no Livro Caixa. Infração capitulada no artigo 6º, incisos I a III e parágrafos da Lei 8.134, de 1990 e artigo 8º, inciso II, alínea "G" da Lei nº 9.250, de 1995.

Em sua peça impugnatória de fls. 05/09, apresentada, tempestivamente, em 06/12/04, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes alegações:

- que quanto ao que foi glosado pelo fisco, em se tratando de despesas médicas de Alceu Melgaço Filho (fls. 19 a 21), Lozângela Aparecida N. Carvalho (fls. 22/26), Geraldo Lopes da Silveira (fl. 27-B), Narkissos - Dermato Cosmiatria e Ginástica Ltda (fl. 28) Casa de Saúde São Bernardo (fls. 27-A) e Cláudio Barboza (fls. 29/31), apresento cópia dos recibos;

- que quanto às despesas glosadas pelo fisco lançadas no meu livro caixa apresento as os documentos de fls. 32/98.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Terceira Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ II concluiu pela procedência parcial da ação fiscal e manutenção, em parte, do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que os documentos relacionados às fls. 19 a 21; 114 a 116; 22 a 26; 29 a 31; 27-B; 27-A e 28 não se prestam a comprovar dedução de despesas médicas, já que estes documentos não informam o beneficiário dos serviços médicos; não especificam o serviço médico prestado; não constam no recibo endereço completo do emitente (fl. 226);

- que o contribuinte poderá computar como dedução, a título de despesas de Livro Caixa, os valores correspondentes às despesas efetivamente comprovadas e necessárias à obtenção de seus rendimentos e ao desempenho de sua profissão;

- que o contribuinte não juntou documentos relativos à glosa das despesas no total de R\$ 2.524,22. Considerada, portanto, parte não litigiosa;

- que da análise dos documentos apresentados na impugnação pelo Contribuinte (fls. 32/98) da parte impugnada de R\$ 3.111,05, é de se restabelecer R\$ 2.370,97 e despesas não restabelecidas no julgamento R\$ 740,08.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 29/08/05, conforme Termo constante às fls. 131 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo

hábil (16/09/05), o recurso voluntário de fls. 132/135, instruído com os documentos de fls. 136/235, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que de todas as despesas médicas deduzidas na declaração de renda e glosadas, foram apresentados todos os recibos contendo todos os dados acima citados, ao recursos apresentado e julgado pela 3ª Turma de Julgamento do Rio de Janeiro, e, para não deixar nenhum tipo de dúvidas, os ditos recibos são novamente apresentados; é um absurdo o que os julgadores glosaram, alegando que não consta à especificação do serviço médico prestado, bem como o endereço completo dos emitentes; deixo bem claro e cristalino que não possuo poder de polícia para atender ao que os julgadores exigem, meus recibos estão de demais legais, contendo todos os dados que julgo demasiadamente necessário;

- que, quanto a Casa de Saúde São Bernardo, tem-se que as despesas pagas com cheque nominal do Banestes de Barra de São Francisco/ES, cheque nº 0857, no valor de R\$ 80,00, como não possuo Nota Fiscal, recibo ou outra documentação, baseado no item 14 das folhas nº 127 da impugnação do fisco, exijo a manutenção da dedução desta despesas;

- que, quanto às despesas glosadas no Livro Caixa, tem-se que todas estas despesas são de inteira e total necessidade para o exercício da profissão de contabilista do recorrente, e, não dá para entender de forma alguma como tais despesas podem ser glosadas.

Na Sessão de 28 de março de 2007 resolvem os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Repartição Origem tome as seguintes providências:

1 - Examine a documentação apresentada, na fase recursal, manifestando-se quanto à comprovação das despesas questionados no Auto de Infração;

2 - Realização de intimações e diligências julgadas necessárias para formação de convencimento;

3 - Que a autoridade fiscal se manifeste, em relatório circunstanciado e conclusivo, sobre os documentos e esclarecimentos prestados, dando-se vista ao recorrente, com prazo de 10 (vinte) dias para se pronunciar, querendo. Após vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Câmara para inclusão em pauta de julgamento.

Após a análise dos documentos propostos pela diligência o Serviço de Fiscalização/Grupo de Malha Fiscal -048 da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória - ES emite, em 28 de junho de 2007, o Relatório Fiscal de fls. 251/258, cuja síntese transcrevo abaixo:

*"Em atenção ao despacho da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de fls. 241 a 247, passo a atender ao solicitado no item 1, constante da pagina 247, que transcrevo:*

*(...).*

*Relacionei no quadro Anexo (composto de cinco folhas), fls. 254 a 258, os documentos apresentados na fase recursal (fls. 132 a 220) confrontando-os com os documentos correspondentes apresentados na*

*fase inicial (fls. 19 a 98), que originou o Auto de Infração impugnado. Pude constatar que o contribuinte apresentou praticamente os mesmos documentos que serviram de base para a lavratura do referido Auto de Infração, e que tais documentos são insuficientes para aceitar as deduções anteriormente glosadas. Dessa forma não acrescentou qualquer elemento novo que sirva para alterar a convicção da autoridade administrativa encarregada pelo lançamento, ou seja, há de se manter as glosas efetuadas no Auto de Infração.*

*(...).*

*Em relação às despesas médicas, pelos motivos acima expostos, permanece inalterada a glosa constante no Auto de Infração e mantida pela DRJ/RJO-II.*

*O contribuinte também apresentou (reapresentou) documentos relativos a dedução com livro caixa, conforme abaixo relacionado, com a finalidade de excluir a glosa efetuada sobre as seguintes despesas constantes da fls. 129:*

*(...).*

*Pelo acima exposto concluímos que deve ser mantido o julgado da DRJ/RJO II no que se refere a dedução com livro caixa.*

*Em seguida, passo a atender ao item 2, da mesma pagina, que determina a "realização de intimações e diligências julgadas necessárias para a formação de convencimento". Pelo acima exposto não houve necessidade de promover intimações ou diligência, pois todos os documentos apresentados pelo contribuinte, na fase recursal, são suficientes para manter o convencimento do lançamento efetuado.*

*(...)*

*E, para constar e surtir os efeitos legais, lavrei o presente termo em 02 (duas) vias de igual forma e teor, uma das quais será encaminhada ao contribuinte por meio postal."*

Intimado, em 11 de julho de 2007 (fls. 261) o recorrente não apresentou manifestação.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há argüição de qualquer preliminar.

De acordo com o Auto de Infração e a decisão de Primeira Instância as irregularidades praticadas pelo contribuinte e mantidas naquele decisório se restringem à dedução indevida de despesas médicas e glosa de despesas lançadas em Livro Caixa.

Quanto às deduções se faz necessário invocar a Lei nº 9.250, de 1995, verbis:

*"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 hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;*

*b) a pagamentos efetuados a estabelecimento de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º e 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);*

*c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;*

*(...).*

*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;*

*(...).*

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

*(...).*

*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;*

*(...).*

*Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea "c" poderão ser considerados como dependentes:*

*I - o cônjuge,*

*II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;*

*III - a filha, o filho, a enteada ou enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;*

*IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;*

*V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;*

*VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;*

*VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador"*

Não há divergências no sentido de que legislação de regência sobre o assunto, acima transcrita, estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes. Sendo que esta dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CGC de quem os recebeu, podendo na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Desta forma, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas da efetividade do pagamento mediante cópia de cheques nominativos e/ou de extratos bancários cujos valores sejam coincidentes em data e valor, e também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais, através de provas adicionais a exemplo de odontogramas, laudos, etc. Ou seja, é responsabilidade do beneficiário do recibo provar que realmente efetuou o

pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova do serviço prestado, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Como, também, não há divergências no sentido de que a autoridade fiscal, em caso de dúvidas ou suspeição quanto à idoneidade da documentação apresentada, pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não são considerados como dedução pela legislação. Recibos, por si só, não autoriza a dedução de despesas, mormente quando o contribuinte teve oportunidade de apresentar elementos adicionais para efetuar a comprovação da efetividade da prestação dos serviços.

Assim sendo, não tenho dúvidas de que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, mormente quando os recibos referem-se a serviços prestados de valores bastante expressivos, sem mencionar, de forma especificada, o tipo de serviço médico prestado que possa justificar o pagamento daquela quantia.

Diante destes fatos e pela falta absoluta de qualquer prova relativa a efetiva realização dos serviços apontados nos documentos apresentados à autoridade lançadora resolveu glosar tais deduções.

Concordo, que, somente, são admissíveis, em tese, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos ao prestador. O simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade lançadora.

Tendo em vista o precitado art. 73, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, deixando a juízo da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu amparada em indícios de ocorrência de irregularidades nas deduções.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere ao suplicante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer, que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas sim, o suplicante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento. Não se presta, por exemplo, a comprovar a efetividade de pagamento, a mera alegação de que o fez por meio de moeda em espécie.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento desta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte à disponibilidade de simples recibos, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.

O suplicante limita-se a informar que todos os recibos por ele utilizados para realizar as deduções cabíveis preenchem os requisitos da Lei, quais sejam: nome, endereço e CPF do médico que os emitiu, e que, o fisco somente poderá considerá-los inidôneos se provar que efetivamente não ocorreu serviço. Entretanto, equivocou-se o suplicante ao sustentar que os motivos apontados pela autoridade fiscal, para efetuar o lançamento, são insubsistentes. Poderia, se assim quisesse, ter juntado aos autos documentos que reforçassem a convicção de que de fato houve a prestação dos serviços correspondentes, tais como exame, radiografias, laudos, etc.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Caberia, sim, ao suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas da efetividade da prestação dos serviços questionados, e não, simplesmente, ficar argumentando que os recibos apresentados são suficientes por si só para comprovar as despesas médicas lançadas em suas Declarações de Ajuste Anual, para não cooperar no ato de fiscalização.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, estão sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.

A presente matéria foi analisada com profundidade no julgamento de Primeira Instância, onde se esclareceu que as provas acerca do assunto não eram suficientes para elidir a acusação, entretanto, não atendendo a observação, o recorrente em sua defesa na Segunda Instância, simplesmente, reapresentou as mesmas provas já rejeitadas na primeira instância por não atender os ditames legais, fato este observado na diligência proposta por esta Quarta Câmara. Intimado da diligência realizada, nem sequer se manifestou. Nada mais traz em seu socorro o autuado. Assim sendo, é de se rejeitar os argumentos apresentados.

Quanto à glosa de despesas lançadas em Livro Caixa, tem-se que somente são admissíveis, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos

hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Tem-se, da mesma forma, que o contribuinte, pessoa física, que receber rendimentos do trabalho não assalariado, incluindo os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o artigo 236 da Constituição Federal, não poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como as despesas de arrendamento.

É sabido, que se considera despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo. Por outro lado, os gastos com reforma de prédio, aquisição de móveis e utensílios e equipamentos eletrônicos, referem-se a aplicação de capital e, portanto, não são dedutíveis da receita por expressa disposição legal.

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. Receita e despesa deve manter correlação com a atividade, independentemente se a prestação de serviços foi feita para pessoas físicas ou jurídicas.

Ora, a inscrição da despesa utilizada no Livro Caixa é condição primordial para a admissibilidade de sua dedução dos rendimentos tributáveis, na declaração de ajuste anual, sem contar que não basta a sua comprovação por meio de documentação idônea, devendo ainda ficar comprovado, que as despesas de custeio pagas são necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora. Tais despesas devem estar devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos e em nome do contribuinte que efetuar os pagamentos.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Entendo, que toda matéria útil pode ser acostada ou levantada na defesa, como também é direito do contribuinte ver apreciada essa matéria, sob pena de restringir o alcance do julgamento. Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Assim, em suma, somente poderão ser deduzidos, da base de cálculo do imposto, os dispêndios realizados por contribuinte não assalariado, comprovadamente pagos, indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, enumerados na legislação de regência.

A presente matéria já foi amplamente discutida pela decisão de Primeira Instância, onde a relatora proferiu o seu voto com detalhes, citando as razões do não

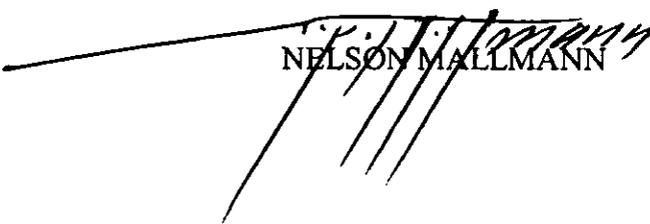
acolhimento das despesas pretendidas como dedutíveis pelo contribuinte, razões, que com a devida vênia da relatora, adoto como se minhas fossem, para melhor elucidar o presente voto.

Por fim devo lembrar, que é regra geral no direito tributário que o ônus da prova cabe a quem alega. A lei pode, entretanto, determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, um tanto quanto discricionária, deixando ao talante da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu albergada no dispositivo acima mencionado.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o recorrente a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, implica nas consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Em razão do exposto e por ser de justiça, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 30 de maio de 2008

  
NELSON MALLMANN