



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.721316/2010-86
ACÓRDÃO	2302-009.579 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAULO SERGIO LOIACONO BETTES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS AO CARNÊ-LEÃO.

Verificado que os rendimentos tributáveis auferidos pelo contribuinte não foram integralmente oferecidos à tributação na Declaração de Imposto de Renda, mantém-se o lançamento.

IRPF. PROFISSIONAL LIBERAL. MÉDICO. LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O contribuinte que receba rendimentos do trabalho não assalariado, casos dos profissionais liberais, pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas de custeios pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 31 de julho de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores André Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Carlos Marne Dias Alves (substituto integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, decorrente de Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas; Glosa de despesas de livro-caixa (ajuste anual); Glosa de despesas de livro-caixa (carnê-leão); e multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, em relação ao exercício 2008.

De acordo com o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (e-fls. 510/520), extrai-se:

DAS DESPESAS GLOSADAS.

O fiscalizado percebeu rendimentos do trabalho não-assalariado. Neste caso, a legislação permite deduzir dos rendimentos tributáveis despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que escrituradas em Livro Caixa e comprovadas mediante documentação idônea, conforme determinado nos art. 75 e 76 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda). São despesas de custeio aquelas necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionadas com a natureza da atividade exercida.

Ele apresentou Livro Caixa e documentos que comprovariam a realização das despesas deduzidas dos rendimentos tributáveis. Analisados, verificou-se que foram indevidamente abatidas dos rendimentos tributáveis despesas consideradas indedutíveis, tais como: aquisição de equipamentos e outros bens duráveis; assessoria jurídica; despesas com combustível e estacionamento, cuja dedução só é permitida aos representantes comerciais; despesas com refeições, etc.

Foram apresentados documentos considerados inidôneos para comprovação de despesas por não identificarem o adquirente do produto/serviço ou ainda por não descreverem o produto adquirido ou serviço contratado, o que impossibilita a verificação da pertinência da despesa com a atividade profissional do fiscalizado. E ainda outros que não comprovam que as despesas foram efetivadas ou pagas,

tais como pedidos, orçamentos, ordens de serviços e boletos bancários sem autenticação.

Além disso, foram registradas no Livro Caixa muitas despesas em duplicidade e até em triplicidade, por exemplo: nas datas em que foram solicitados os serviços e novamente, quando emitidos os documentos fiscais; ou ainda, quando adquirido o produto e novamente quando do pagamento em parcelas; e mesmo apenas quando possuía duas vias do mesmo documento de pagamento.

Foi elaborada a planilha Despesas Glosadas, disposta mês a mês, ordenada por nº do lançamento constante do Livro Caixa e documentos suportes, às fls. 85/264 respectivamente.

Foi realizado o lançamento para constituição do crédito tributário respectivo. Para verificação de cada despesa glosada, que compõe o valor total mensal, foi elaborado a planilha de Despesas Glosadas - Anexo 1 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal –TVF (fls. 495/510).

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

1) Rendimentos apurados devido a informações dos pacientes em suas Declarações.

O contribuinte informou em sua Declaração de Ajuste Anual - DAA do exercício de 2008, ano calendário 2007, ter recebido de pessoas físicas rendimentos tributáveis no valor total de R\$360.440,00. Em análise do Livro Caixa apresentado, verificou-se que as receitas registradas são absolutamente iguais em valores ao declarado na DAA, sendo possível identificar de quem o fiscalizado recebeu os rendimentos declarados, conforme planilha de Rendimentos Declarados - Anexo III do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal –TVF (fls. 511/513).

No entanto, nos registros da Receita Federal do Brasil – RFB, foram encontradas informações de rendimentos pagos por pessoas físicas das quais não constavam pagamentos no Livro Caixa ou constavam um valor a menor do que o informado pelo contribuinte que efetuou o pagamento, listados na tabela de fl. 489.

Buscando provar a omissão de rendimentos, foram enviados os Termos de Intimação Fiscal de nº 01 a 16, para que aqueles contribuintes que informaram pagamentos superiores a R\$100,00 e apresentassem os comprovantes de pagamento efetuados ao fiscalizado no ano-calendário de 2007.

O fiscalizado foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal nº 18, a confirmar os recebimentos, e em caso afirmativo, informar a data de cada parcela. Em sua resposta, o fiscalizado informou que: alguns valores não foram contabilizados por ter “a secretária extraviado o recibo”; alguns valores foram registrados a menor no Livro Caixa porque a diferença “refere-se a despesas com internação, instrumentação e anestesia” ou “prótese mamária”; o valor informado por Solange Mara Partica foi recebido em 2006; três dos valores apontados foram

registrados no Livro Caixa, nos lançamentos 43, 235 e 274; e não confirmou o recebimento dos demais valores.

Confrontadas estas informações com as respostas dos contribuintes que informaram pagamentos, concluiu-se pelo lançamento de rendimentos omitidos, a seguir pormenorizados.

1) Recebimentos escriturados a menor:

O fiscalizado justificou o lançamento a menor dos rendimentos recebidos dos contribuintes Cleusa Aparecida Brandt (Gabriela), Maria Regina Iankauskas (Karina), Moacir Pohl (Nicoli) por serem referentes a despesas com internação, instrumentação e anestesia e os de João Luis Von Zuben Roberto (Vera Lucia Tannert) como referente a próteses mamárias. No entanto, com exceção de Cleusa, cuja correspondência enviada retornou após a terceira tentativa de entrega, os demais contribuintes comprovaram o pagamento do valor total ao fiscalizado através de recibos assinados.

Relata a fiscalização que o contribuinte confirma o recebimento dos valores informados pelos pacientes, mas tenta justificar o registro contábil a menor informando não se tratar de seus honorários médicos.

Todavia, ficou constatado que o fiscalizado deduziu em seu Livro Caixa as despesas com internação desses pacientes, despesas com equipe cirúrgica de instrumentação e com compras de próteses e, assim, se por um lado, há recibos que confirmam o recebimento do valor total e, por outro lado, as despesas alegadas pelo contribuinte são por ele deduzidas em seu próprio Livro Caixa, as diferenças apuradas entre os valores declarados e os recebidos dos pacientes foram lançadas como omissão de rendimentos.

2) Recebimentos confirmados.

O fiscalizado informou que efetuou cirurgia no ano de 2007 em Simoni Stengrat e para justificar a não inclusão no Livro Caixa dos recebimentos de Elisabeth Haidinger c Sônia Canedo, alegou que os recibos foram extraviados por sua secretária. Além disso, Simoni e Elisabeth comprovaram os pagamentos através de recibos.

O pagamento informado por Amilton Luiz Kuklik foi comprovado por este mediante a apresentação de recibo em nome de sua dependente Heloisa Kuklik, emitido pelo fiscalizado, no valor de R\$2.150,00. Intimado, o fiscalizado inicialmente negou ter recebido pagamento de Amilton, mas quando foi apresentado o recibo em nome de Heloisa, reconheceu o recebimento do valor. Estes valores também foram lançados como rendimentos omitidos.

3) Recebimentos devidamente registrados no Livro Caixa.

O fiscalizado informou que os rendimentos recebidos de Neemias Teixeira, Marcelo Gazaniga, Arno Hartmann (Luiza) e Maria de Fátima Valente estão

devidamente registrados no Livro Caixa nos lançamentos 43, 235, 240 e 274, respectivamente.

Do lançamento 43 consta o recebimento de R\$2.700,00 de Rúbia Stella da Costa, CPF 032.485.049-27. Em resposta à intimação, Neemias Teixeira confirmou que o pagamento efetuado ao fiscalizado foi devido à cirurgia efetuada em Rúbia, com quem vive em união estável.

Os valores pagos por Marcelo Gazaniga e Luiza Hartmann estão devidamente registrados nos lançamentos 235 e 240.

Do lançamento 274 consta o recebimento de Maria de Fátima Favero. Em sua resposta, a paciente confirmou o pagamento e apresentou documento de identidade com o nome de Maria de Fátima Valente Favero.

4) Rendimentos recebidos em outro ano-calendário.

O fiscalizado informou que recebeu o valor de R\$2.350,00 de Solange Mara Partica no ano-calendário de 2006. Em sua resposta, a paciente não comprovou ter efetuado o pagamento.

5) Rendimentos com negativa de recebimento do fiscalizado.

O fiscalizado afirmou que os demais contribuintes não foram seus pacientes e que não recebeu honorários destas pessoas. Intimados, Denize Mazzali e Roginaldo Marcos Batista informaram não possuir os comprovantes de pagamento.

Para melhor visualização, os dados acima apontados foram demonstrados em planilha de fl. 491.

Considerando que o fiscalizado não ofereceu os rendimentos recebidos à tributação, efetuou-se a apuração das diferenças tributáveis e foi realizado o lançamento para a constituição do crédito tributário respectivo, excetuando-se os pagamentos recebidos de Denize Mazzali e Roginaldo Marcos Batista.

Os rendimentos omitidos a cada mês, que foram considerados no Auto de Infração, estão demonstrados no Anexo IV do TVF (Vide fl. 514).

2) Rendimentos omitidos ligados a despesas declaradas.

O fiscalizado registrou em seu Livro Caixa do ano-calendário de 2007 despesas com aluguel de centro cirúrgico dispostas no quadro a seguir, pagas ao Hospital e Maternidade Nossa Sra do Rocio, CNPJ 75.802.348/0001-00, comprovados mediante recibo comum com carimbo daquela instituição.

Intimada a confirmar o recebimento dos valores pagos pelo fiscalizado, informar a natureza dos serviços prestados e apresentar os respectivos documentos fiscais, através do Termo de Intimação Fiscal nº 17, aquela empresa inicialmente informou não ter prestado serviços médicos ou hospitalares ao fiscalizado.

Devido à natureza da resposta, aquela instituição foi intimada a informar se reconhecia como de sua emissão cada um dos recibos apresentados pelo fiscalizado e, em caso positivo, informar a que título foram recebidos os valores e

apresentar os respectivos registros contábeis e documentos fiscais que ampararam as operações, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 20.

Em resposta, aquela empresa confirmou a emissão dos recibos em razão da existência de “contrato verbal de locação de sala cirúrgica”, mas não procedeu aos registros contábeis devido a “erro material, cuja retificação será oferecida através de tributação em momento oportuno”.

Ocorre que do verso dos recibos constava o nome dos pacientes atendidos, cujos recebimentos de honorários não estavam registrados no Livro Caixa do fiscalizado. Como para ser dedutível a despesa tem que ter vínculo com receita proveniente da atividade, o contribuinte foi intimado a: informar o nome completo e CPF dos pacientes cujos nomes constavam do verso dos recibos; os valores e as datas dos honorários recebidos daquelas pessoas, e justificar a omissão dos rendimentos no seu Livro Caixa, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 21.

Em sua resposta, o fiscalizado informa o nome completo dos pacientes, os valores e datas de recebimentos de honorários pagos por aqueles e reconhece que não registrou em seu Livro Caixa alguns dos pagamentos, conforme explicitado às fls. 492/493.

Diante do exposto, considerou-se as despesas realizadas com aluguel de centro cirúrgico como despesas dedutíveis regularmente comprovadas. E diante da confissão do fiscalizado de omissão de parte dos rendimentos recebidos quando da realização destas despesas, é dever constituir o respectivo crédito tributário, conforme quadro de fl. 493.

Do Anexo IV do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fl. 514) constam as informações sobre os honorários recebidos de pessoa física, omitidos pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2007. No quadro de fl. 493, pode-se observar o total de rendimentos omitidos a cada mês, utilizados no Auto de Infração.

DA APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA.

Em face da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e da glosa das despesas escrituradas em Livro Caixa, foram apuradas diferenças nos valores devidos a título de recolhimento mensal obrigatório, nos termos do art. 106 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), tendo sido lançada a multa isolada prevista no inciso III do parágrafo único do art. 957 do RIR/99.

Após a impugnação foi proferido Acórdão nº 02-63.135 - 9ª TURMA DA DRJ em Belo Horizonte de e-fls. 880/896, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformado com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso (e-fls. 904/918), repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

O contribuinte, em sua peça defensiva, tece comentários acerca da comprovação das receitas e despesas do Livro Caixa, consoante artigos 47, 48, 75 e 76 do RIR/99, PN Cosit nº 60, de 1978 e Perguntas e Respostas SRF.

Cita os artigos 579 a 584 do Código Civil de 2002, que esclarece o significado do instituto Comodato e faz comentário sobre o seguro de responsabilidade civil do Cirurgião Plástico.

Faz um resumo das principais despesas relacionadas na legislação do imposto de renda pessoa física que podem ser dedutíveis e que podem ser escrituradas no Livro Caixa.

Ao final, informa que anexou aos autos o Livro Caixa do ano calendário 2007, com a cópia de todas as despesas que serviram de origem para a escrituração do mesmo e com os documentos comprobatórios das despesas que considera dedutíveis da base de cálculo do IRPF, a seguir relacionados:

- Os valores pagos a Associação Brasileira das Classes Profissionais, referentes a seguro de responsabilidade civil, que foram deduzidos, embora a legislação que trata do IRPF não contemple tal despesa, pois à época não havia ocorrências nem responsabilidade civil pelos atos do exercício da medicina, ao contrário do que ocorre na atualidade.
- Contrato de Comodato do Imóvel sede do consultório: o Dr César cedeu gratuitamente o imóvel até novembro de 2007, desde que pagasse todas as despesas de aluguéis, segurança e conservação. Anexa todos os comprovantes de aluguéis em nome do Dr César, mas pagos através de sua conta corrente.
- Os anúncios em sites, listas telefônicas e materiais sobre cirurgia plástica e reparadora foram pagos, através de boletos bancários. Usualmente a autorização para veiculação dos anúncios é feita verbalmente via telefone, o comprovante da despesa é o boleto bancário quitado. Em relação à matéria publicada nos jornais e revistas, os boletos, normalmente, são emitidos em nome da Editora e não em nome da revista. Todos esses artigos servem de publicidade para angariar pacientes novos interessados em cirurgia plástica e procedimentos estéticos.
- A empresa Beleza Comércio de Produtos Médicos Cirúrgicos Ltda esteve inativa durante o ano calendário de 2007, conforme demonstrado na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Inativa 2008, entregue em 28/03/2008, recibo número 965698480882, resultando que não teve nenhuma atividade operacional, financeira ou patrimonial.
- Os boletos da United Magazine referem-se à publicação da revista Plástica e Beleza, os da Sefhia Editora Gráfica à revista Corpore e os da Look Editora à publicação de reportagem da revista Look
- Todas as publicações em revistas e site referem-se a artigos e divulgações com ênfase em dúvidas e orientações sobre cirurgia plástica, estando relacionadas com a sua profissão de médico.

- Os valores pagos em moeda estrangeira no Livro Caixa referem-se a sociedades internacionais, das quais recebe revistas trimestrais com casos e estudos médicos para sua atualização profissional, sendo os valores pagos com cartão de crédito pessoal.

- As próteses adquiridas da Import Medic foram pagas conforme declaração em anexo e comprovantes de cartões de crédito de sua titularidade.

- O lançamento de nº 79 do Livro Caixa referente a nota fiscal 2450 da Clínica Muricy, refere-se a despesa médica própria que solicita seja considerada como tal, e readequada ao cálculo devido do imposto de renda.

- Os valores pagos ao Dr Hildegard Taggesell Giostri referem-se a despesas de honorários advocatícios, concernentes a área de direito médico relacionada à assessoria e consultoria nos contratos de prestação de serviços.

- As despesas glosadas com fotografias e revelações referem-se a fotos de pacientes, as quais são tiradas e arquivadas, juntamente com a ficha dos mesmos para que se verifique o antes, o durante e o depois da cirurgia.

Argumenta que as receitas omitidas levantadas pela Auditoria Fiscal da Receita Federal do Brasil são valores referentes a pacotes, onde estão inclusos o valor da anestesia, instrumentadora cirúrgica e despesas com internação hospitalar, não podendo ser tributada pelo seu valor total.

Ao fim requer que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

O recurso é tempestivo e atendo aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

DA GLOSA DE DEDUÇÕES DO LIVRO-CAIXA

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, foram glosadas as despesas escrituradas pelo contribuinte em seu livro caixa, relativo ao ano-calendário 2007.

A decisão de piso constatou que as despesas declaradas e glosadas são indedutíveis, no que diz respeito a despesas não necessárias a percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, além da ausência de comprovação de parte delas por documentação hábil e idônea.

Então, antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão das deduções de despesas escrituradas em livro caixa, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

O Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99 – vigente a época) é claro ao delimitar os contribuintes que podem valer-se da escrituração do livro caixa, bem como as despesas passíveis de dedução:

Despesas Escrituradas no Livro Caixa

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

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

(...)

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

(...)

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

No mesmo sentido, dispõe o artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, com redação dada pela Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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:

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;
- b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de caixeiros-viajantes, quando correrem por conta destes;
- 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.

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, a escrituração em livro caixa é própria e taxativa para os casos em que o contribuinte receba rendimentos do trabalho não assalariado, casos dos profissionais liberais, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, **com a devida comprovação das despesas mediante documentação hábil e idônea.**

Dentre as despesas cuja dedução é autorizada por esses artigos, a mais abrangente e também aquela que gera maior discussão quanto ao seu alcance e conteúdo é a de custeio. Entretanto, é possível extrair dessas mesmas normas os critérios para que uma despesa possa ser assim considerada. Nesse sentido, devem ser respeitados quatro requisitos cumulativos: a) estar relacionada com a atividade exercida; b) ser efetivamente realizada no decurso do ano-calendário correspondente ao exercício da declaração; c) ser necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora; d) estar escriturada em livro caixa e comprovada com documentação idônea.

Ao estabelecer esses parâmetros, a lei diminui o grau de subjetividade, reduzindo o espaço para a discricionariedade ou arbitrariedade na eleição das despesas passíveis de dedução.

Apesar disso, é possível ainda identificar um elemento normativo nessa definição, que é o conceito de "necessário". Necessário pode ser lido como indispensável, ou seja, aquilo sem o que a atividade não seria viável. Contudo, entendo que essa seria uma leitura indevidamente restritiva do termo, uma visão por demais "restritiva". Para além daquilo que é indispensável, e aplicando aqui de forma analógica os critérios que são utilizados pelo imposto de renda das pessoas jurídicas, tenho que, são também necessárias, todas aquelas despesas que,

consideradas em função da atividade desenvolvida pelo contribuinte, preenchem os critérios de normalidade, usualidade e pertinência.

Como exemplos corriqueiros de despesa de custeio dedutíveis temos os valores pagos a título de aluguel, água, luz, telefone, condomínio (vinculados ao local onde se exerce a atividade profissional), despesas com material de expediente ou de consumo e despesas com empregados, quando vinculadas ao contrato de trabalho, entre diversas outras despesas.

Ressalte-se, novamente, que a dedutibilidade das despesas escrituradas em Livro Caixa está condicionada à sua comprovação, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que permita identificar o adquirente ou o beneficiário, o valor, a data da operação e contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Feita essas considerações, passemos a análise das despesas **controvertidas** de forma individualizada.

Despesas com Associação Brasileira de Classes Profissionais (Seguro de Responsabilidade Cível)

Conforme TVF (fl. 478), a fiscalização glosou despesas registradas no Livro Caixa referente aos lançamentos 01, 27, 62, 114, 132, 138, 139, 166, 199, 224, 273 e 318 representados por boletos bancários autenticados da Associação Brasileira de Classes Profissionais, por não se caracterizarem como despesas de custeio, ou seja, não necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Intimado, o contribuinte informou tratar-se de pagamento de seguro de responsabilidade profissional e, nesta fase recursal, reporta-se aos mesmos argumentos, não trazendo qualquer novo documento, apenas argumentando que embora a legislação que trata do IRPF não contemple tal despesa, pois à época não havia ocorrências nem responsabilidade civil pelos atos do exercício da medicina, na atualidade a sua atividade prescinde de tal procedimento.

Em relação ao pagamento do Seguro de Responsabilidade Civil Profissional para Médicos, deve-se verificar os requisitos legais para a dedução de despesa de Livro Caixa. Apesar de relacionado e útil à atividade geradora dos rendimentos, o que, a depender dos termos, teor, apólice etc, pode ser uma despesa necessária e dedutível, no caso concreto, da análise dos documentos constantes dos autos, **não há sequer como identificar se trata ou não de Seguro de Responsabilidade Civil Profissional.**

Portanto, deve ser mantida a glosa.

Despesas com Propaganda

Conforme TVF (fl. 478), foram glosadas despesas com publicações que poderiam se enquadrar como despesa com propaganda da atividade profissional, consideradas dedutíveis,

desde que relacionadas com a atividade profissional e comprovadas com documentação idônea, **o que não aconteceu.**

Argumenta o autuado que, em relação à matéria publicada nos jornais e revistas, os boletos, normalmente, são emitidos em nome da Editora e não em nome da revista. Todos esses artigos servem de publicidade para angariar pacientes novos interessados em cirurgia plástica e procedimentos estéticos.

Alega que os boletos da United Magazine referem-se a publicação da revista Plástica e Beleza, os da Sefhia Editora Gráfica à revista Corpore e os da Look Editora à publicação de reportagem da revista Look. Todas as publicações em revistas e site referem-se a artigos e divulgações com ênfase em dúvidas e orientações sobre cirurgia plástica, estando relacionadas com a sua profissão de médico.

Sem razão o recorrente!

Em apertada síntese, não foram apresentados documentos hábeis a comprovar as referidas despesas, ou seja, não foram apresentados contratos de publicidade, cópias dos anúncios, entre diversos outros documentos que poderiam comprovar e vincular referidas despesas. Os documentos apresentados, em sua grande maioria, restringiram-se a boletos bancários.

Dito isto, por muito bem analisar as particularidades de cada glosa, adoto como razões de decidir os fundamentos da decisão de piso:

Os lançamentos 06, 78, 120 e 147 referem-se às despesas descritas como pagamentos a Publicar Brasil Listas Telefônicas Ltda e Listel Publicar, e como comprovantes foram apresentados boletos bancários autenticados.

Intimado, o autuado informou tratar-se de divulgação através do Guia Mais e Lista via internet www.guiamais.com.br e, nesta fase impugnatória, não traz qualquer elemento novo, apenas argumenta que os anúncios em sites, listas telefônicas e materiais sobre cirurgia plástica e reparadora foram pagos, através de boletos bancários, e que, usualmente, a autorização para veiculação dos anúncios é feita verbalmente via telefone, o comprovante da despesa é o boleto bancário quitado.

Entretanto não apresentou o contrato de publicidade e cópias dos anúncios, conforme solicitado pela autoridade fiscal autuante, nem mesmo na impugnação ou recurso, não sendo, portanto, possível a identificação da natureza da despesa realizada através dos comprovantes de pagamentos (lançamentos 06, 78, 120) e ainda por apresentação de documento inidôneo para comprovação da realização da despesa (lançamento 147), já que o documento de fl. 163, trata-se de autorização do anúncio e não de fatura emitida para pagamento. Glosa fiscal mantida.

Os lançamentos 10, 37, 106, 190, 217, 229, 260 e 320) referem-se a despesas descritas como pagamentos ao Jornal O Metropolitano, e como comprovantes foram apresentados recibos (lançamentos 10, 37) e boletos bancários

autenticados (lançamentos 106, 190, 217, 229, 260, 320). Já os lançamentos 112 e 154 referem-se às despesas com pagamento ao Jornal O Fato, e como comprovantes foram apresentados recibos comuns.

Intimado, no que se refere ao Jornal O Metropolitano o autuado não apresentou o contrato de publicidade nem cópias dos anúncios, conforme solicitado. As despesas foram glosadas por não ser possível identificar a natureza das despesas realizadas através dos comprovantes de pagamento (lançamentos 106, 217, 229, 260, 320) e ainda por apresentação de documento inidôneo para comprovação da realização da despesa (lançamentos 10, 37 - recibos comuns emitidos por empresa diversa).

Intimado, no que se refere ao Jornal O Fato, a apresentar documentos fiscais, contrato de publicidade e cópias dos anúncios, o fiscalizado apresentou apenas cópias dos artigos de sua autoria nas revistas Look e Vivre e Autorização de Veiculação no Canal 20 da Net para Milet Produções. Verifica-se, portanto, que o comprovante de pagamento da despesa se refere a um veículo de comunicação (Jornal O Fato) e o fiscalizado apresenta comprovantes referentes a outros, e ainda não apresenta o contrato de publicidade que vincularia a despesa com o espaço publicitário.

As despesas relativas ao Jornal O Metropolitano e ao Jornal O Fato acima citados foram glosadas, portanto, por ausência de comprovação mediante documentação hábil e idônea de que se tratam de despesas consideradas necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte produtora e ainda por apresentação de documento inidôneo (recibos comuns). Glosa fiscal mantida.

No que se refere à Revista Plástica e Beleza, foram registradas no Livro- Caixa, sob os lançamentos 49, 85, 86,127, 128, 187, 188, 218, 219, 243, 270 e 310, despesas descritas como pagamentos a United Way Marketing e Comunicação Ltda, e como comprovantes foram apresentados boletos bancários autenticados cujo beneficiário é a Revista Plástica & Beleza. Intimado, o fiscalizado apresentou cópia de anúncio e de artigo de sua autoria publicados na edição de dezembro/2006-janeiro/2007 da referida revista.

Entretanto não apresentou o contrato de publicidade que vincularia o dispêndio de R\$10.600,00 no ano de 2007 com o espaço publicitário naquela única edição. As despesas foram glosadas por não ser possível identificar a sua natureza através do comprovante de pagamento apresentado e por não restar comprovado que o dispêndio refere-se à despesa de custeio. Glosa mantida.

Quanto à Revista Corpore, foram registradas no Livro-Caixa, sob os lançamentos 66 e 297, despesas descritas como pagamentos a Sépia Editora e Gráfica Ltda (66) e Coan Indústria Gráfica Ltda (297). Como comprovantes foram apresentadas as Notas Fiscais das gráficas referentes à impressão de 1760 e 2316 revistas, respectivamente. Intimado, o autuado informou tratar-se de material publicitário e apresentou cópia de anúncio e de artigos de sua autoria publicados na Revista Corpore.

As despesas foram glosadas por não se caracterizarem como despesas de custeio, ou seja, não são necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, e ainda por lançamento em duplicidade quando da contratação e novamente quando do pagamento (lançamento 66 com lançamentos 109, 137 e 164 e lançamento 297 com lançamento 321).

Finalmente, no que se refere à Revista Look, foi registrada no Livro-Caixa, sob o lançamento 340, despesa descrita como "Pg propaganda Revista Look" e como comprovante foi apresentado recibo. Intimado a apresentar documentos fiscais, contrato de publicidade e cópias dos anúncios, o fiscalizado apresentou cópia de artigo de sua autoria, publicado na edição de dezembro/2007 daquela revista, mas não apresentou o contrato de publicidade que vincularia o dispêndio com o espaço publicitário naquela edição. A despesa foi glosada, então, por não restar comprovado que o dispêndio refere-se à despesa de custeio. Glosa fiscal mantida.

Neste diapasão, por falta de documentação hábil, deve ser mantida a glosa.

Despesas com Aluguel

De acordo com a fiscalização, foram registradas no Livro-Caixa sob os lançamentos 13, 36, 60, 92, 131, 159, 189, 221, 239, 271, 307 e 345, despesas descritas como "Reembolso de Despesas Consultório Francisco", e como comprovação foi apresentada apenas uma lista intitulada "Valor Mensal do Consultório do Dr. Paulo", fl. 117, de onde consta em uma coluna o mês e na outra, o valor escriturado. Intimado, o contribuinte apresentou: cópias de boletos bancários da Imobiliária Habitec de valores muito superiores aos lançados, onde apenas os referentes aos meses de novembro e dezembro estão em seu nome; e ainda, recibos e boletos bancários autenticados ou não, referentes à segurança monitorada do imóvel locado.

Não foi apresentado contrato de aluguel, onde seria possível verificar qual o imóvel que o contribuinte alega locar. No entanto, do boleto bancário do mês de dezembro consta o CPF do proprietário do imóvel, pertencente a Jayme Fraga Wendhausen. Em consulta à DIRPF daquela pessoa, verifica-se que o mesmo é proprietário da casa localizada à Rua Francisco Rocha, 1312 Curitiba-PR, onde funciona a clínica Beleza Rara, CNPJ 06.990.478/0001-92, da qual o fiscalizado é sócio e onde foi encontrado pela fiscalização para entrega de intimações. Logo, conclui-se que a despesa se refere ao imóvel onde funciona a pessoa jurídica, onde o fiscalizado atende juntamente com outros médicos, por ausência de comprovação de ter o contribuinte efetivamente arcado com os valores escriturados no Livro Caixa, as despesas foram glosadas.

O contribuinte, contesta o lançamento, argumentando que o Dr César por Contrato de Comodato do Imóvel sede do consultório, cede gratuitamente o mesmo até novembro de 2007. Anexa todos os comprovantes de aluguéis em nome do Dr César, mas pagos através de sua conta corrente.

Com a impugnação, o autuado junta Contrato de Comodato do imóvel (fl. 796/797), além de faturas de aluguéis em seu nome (sacado), de competências 11 e 12/2007 (fls. 798/799) e

outras faturas emitidas em nome de César Augusto Cornel (01 a 10/2007), já analisadas pela autoridade fiscal autuante, em fase fiscalizatória (fls. 800/813).

Da leitura do Contrato de Comodato, percebe-se que ele vige até 30/11/2007 e, portanto, o período de 01/2007 até 11/2007, caracteriza-se como cessão gratuita. Ora, se o período é gratuito, presume-se que o contribuinte não poderia deduzir as despesas referentes aos valores relativos ao período em questão escriturados em Livro Caixa. No entanto, o fato de maior relevância para este Relator é que, como visto alhures, no referido imóvel funciona a Clínica Beleza Rara, pessoa jurídica, ou seja, pessoa distinta da pessoa física.

Ademais, percebe-se também, dos lançamentos escriturados em Livro Caixa acima citados, que nos históricos estão textuados “Reembolso de Despesas Consultório Francisco”, e os valores bem abaixo daqueles liquidados nas faturas emitidas, cujos valores não se pode comprovar que foram efetivamente pagos só pelo contribuinte.

Sendo assim, mantida a glosa.

Despesas com Assessoria Jurídica

A fiscalização no seu TVF informa que foram registradas no Livro Caixa, sob os lançamentos 205, 227, 256, 279 e 324, despesas descritas como “Pg a Hildegard Taggesell Giostri” e apresentados como comprovantes boletos bancários autenticados onde aquela pessoa aparece como beneficiário. Intimado, o fiscalizado informou que as despesas referiam-se à “assessoria e consultoria jurídica nos contratos e pacotes de cirurgia plástica e estética” e, por isso, as despesas foram glosadas por não se caracterizarem como de custeio, ou seja, não necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

No recurso o contribuinte contesta o lançamento com os mesmos argumentos expendidos em fase de fiscalização e na impugnação.

No caso, deve ser observado que tal despesa para ser considerada como honorários advocatícios, os gastos devem estar intimamente ligados ao processo de exploração das atividades fins, de modo a proporcionar remuneração adequada e suficiente para garantir a subsistência da fonte produtora, o que não ficou irrefutavelmente comprovado pelo documento agregado. **Deveria no caso, o autuado ter apresentado contrato relativo à prestação de serviço, o que não aconteceu.**

Portanto a despesa acima citada não deve ser acatada, devendo ser mantida a glosa fiscal.

Despesas com Próteses (Import Medic)

O valor pago através de cartões de crédito de clientes foi indevidamente deduzido da base de cálculo mensal do tributado, já que a despesa dedutível é aquela necessária à atividade e efetivamente suportada pelo contribuinte, o que não ocorreu neste caso. Logo, o valor de R\$17.638,00 pago através dos cartões de crédito de clientes foi glosado por não ter sido suportado pelo fiscalizado.

Quanto ao valor pago em dinheiro, verifica-se que o recorrente informou pagamentos no valor total de R\$59.722,00 em moeda nacional ao fornecedor durante o ano-calendário e aquela empresa afirma ter recebido o equivalente a R\$69.050,00 em dinheiro. O fiscalizado e o fornecedor não apresentaram quaisquer documentos que comprovem estes pagamentos e as datas em que se realizaram. **Portanto, considerando que o fiscalizado deduziu anteriormente despesa paga através do cartão de crédito de seus clientes e que as informações dadas pelo fornecedor e pelo fiscalizado, quanto ao valor pago em dinheiro, conclui-se que não resta comprovado que ele suportou o pagamento destas parcelas.**

Argumenta o contribuinte que as próteses adquiridas da Import Medic foram pagas conforme declaração em anexo e comprovantes de cartões de crédito de sua titularidade.

Sem razão o autuado, **pois a fiscalização acatou os pagamentos que, de fato, foram efetuados por ele**, glosando apenas os valores tidos como pagos em dinheiro no total de R\$59.722,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento. O contribuinte anexou aos autos, no contencioso, apenas os mesmos documentos já apreciados pela autoridade fiscal em fase de fiscalização.

Mantida, pois, a glosa fiscal.

Despesas com Fotografias e Revelações

Constata-se dos autos que foi glosada despesa com ampliação de fotografias (lançamento 83), que foi contestada pelo contribuinte sob o argumento de que se referem a fotos de pacientes, as quais são tiradas e arquivadas, juntamente com a ficha dos mesmos para que se verifique o antes, o durante e o depois da cirurgia. A fiscalização considerou a despesa indedutível por ausência de vínculo com a atividade profissional do fiscalizado.

Apenas para reavivar o assunto, o contribuinte deve comprovar as despesas escrituradas no livro Caixa mediante documentação idônea que contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadradas como necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

O contribuinte não traz qualquer prova de que a despesa efetivamente é necessária à sua atividade profissional, nem mesmo o efetivo pagamento do material, porventura adquirido.

Portanto, deve ser mantida a glosa.

Despesa Médica do próprio contribuinte (cirurgia plástica)

A fiscalização glosou despesa médica (cirurgia plástica) do contribuinte, escriturada no Livro Caixa (vide lançamento 79 - fl. 33), textuada como “Pg de Nota Fiscal nº 2450 – Clínica Muricy”, no valor de R\$3.000,00 (fl. 124), sob o argumento de não estar autorizada sua dedução na apuração do imposto mensal.

O contribuinte argumenta que é despesa médica própria e solicita seja considerada como tal, e readequada ao cálculo devido do imposto de renda.

Trata-se, portanto, de solicitação de dedução nova, que não deve ser acatada, por não estar de acordo com o que determina o artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro 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”;

§ 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;

(...)

Nesse sentido a despesa médica, em referência não pode ser deduzida na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, visto que a nota fiscal emitida não especifica a que se refere a cirurgia e para quem foi destinado o tratamento, não estando de acordo com a legislação em comento.

Ademais, tratando-se de cirurgia plástica, só existe autorização para dedução se tiver como finalidade reparar, recuperar ou manter a saúde do beneficiário, conforme dispõe a Solução de Consulta COSIT nº 19/2009.

Sendo assim, pela falta de documentação apresentada, impossível deferir a dedução da despesa médica pleiteada.

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A fiscalização constatou rendimentos não declarados na DIRPF/2008, ano calendário 2007 do impugnante, já que foram encontradas informações de rendimentos pagos por

peças físicas das quais não constavam pagamentos no Livro Caixa ou constavam em valor a menor do que o informado por cada contribuinte que efetuou pagamento, conforme listados na tabela de fl. 489.

O contribuinte contesta o lançamento de forma bem genérica, sem dispender muitos argumentos e/ou fundamentos. Na realidade, o recorrente argumenta apenas que as receitas omitidas levantadas pela Auditoria Fiscal da Receita Federal do Brasil são valores referentes a pacotes, onde estão inclusos o valor da anestesia, instrumentadora cirúrgica e despesas com internação hospitalar, não podendo ser tributada pelo seu valor total, sem trazer qualquer fato novo ou prova de suas alegações.

Vale salientar que o próprio autuado confirma o recebimento dos valores, mas aduz que não se trata de honorários médicos seus.

Pois bem! Verifica-se que o contribuinte deduziu em seu Livro Caixa despesas com internação de pacientes, despesas com equipe cirúrgica de instrumentação e com compras de próteses, ou seja, se emite recibos que confirmam o recebimento do valor total e ainda deduz àquelas despesas, correta a omissão apurada pela fiscalização.

Às fls. 489 a 493, através de relatos e quadros demonstrativos do TVF, explicitados nos tópicos “Rendimentos apurados devido a informações dos pacientes em suas declarações” e “Rendimentos omitidos ligados a despesas declaradas”, a fiscalização diz como procedeu e constatou as diferenças omitidas pelo fiscalizado. Do Anexo IV do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fl. 514) constam as informações sobre os honorários recebidos de pessoa física, omitidos pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2007. No quadro de fl. 493, pode-se observar o total de rendimentos omitidos a cada mês, utilizados no Auto de Infração.

Ademais, como dito alhures, a argumentação do contribuinte foi por demais genérica, sem colacionar nenhum fato superveniente e/ou apresentar provas que rechassem a pretensão fiscal.

Neste diapasão, deve ser mantido incólume o lançamento.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo o crédito tributário exigido.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa