



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.724148/2010-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.552 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ADRIANO PIENARO CHRISOSTOMO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2009

GLOSA DA DEDUÇÃO DE LIVRO CAIXA.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que escrituradas em livro caixa e comprovadas com documentação idônea. Mantém-se a glosa do montante deduzido a título de honorários a sociedades civis de prestação de serviços profissionais de médico, uma vez não comprovado o vínculo entre os rendimentos tributados pelo contribuinte e a remuneração pelos serviços executados pelas contratadas. Não atendem os pressupostos de dedutibilidade os valores pagos a título de honorários advocatícios, refeições, edição de livro, confecção de agendas, brindes e medicamentos.

**MANUTENÇÃO DEDUÇÃO DE DESPESAS ESSENCIAIS REGISTRADAS NO LIVRO CAIXA**

As despesas registradas em livro caixa pagas a título de honorários a sociedade civil de prestação de serviços profissionais médicos, essenciais para a execução das atividades médicas do contribuinte e vinculadas aos rendimentos tributados pelo contribuinte, podem ser deduzidas.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reestabelecer a dedução de livro caixa das seguintes despesas necessárias: JAA

Serviços Médicos Ltda., CNPJ nº 09.639.263/0001-10, Cardioeco Centro de Diagnóstico Cardiovascular S/S Ltda., CNPJ nº 03.737.560/0001-11, e Clínica Médica Santa Fé Ltda., CNPJ nº 00.770.682/0001-11.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sara Maria de Almeida Carneiro Silva** – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente)

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos até o julgamento de primeira instância, adoto o relatório do acórdão Recorrido:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 419/425) em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente de procedimento de revisão de sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do exercício 2010 (fls. 410/418).

A autoridade lançadora apurou a infração de dedução indevida de despesas de Livro Caixa, com glosa no valor de R\$ 128.869,39. Ela narrou, em síntese, os seguintes fatos:

- a) foram analisadas as despesas escrituradas em Livro Caixa próprio do Interessado no valor de R\$ 24.263,55, sendo glosado um valor de R\$ 147,83;
- b) o Interessado apresentou, ainda, uma escrituração de Livro Caixa efetuada em comum com outros dois profissionais médicos, onde lançaram as receitas e as despesas de todos, efetuando ao final rateio das despesas proporcionais às receitas, cabendo a ele despesas de R\$ 177.455,64, correspondentes a 20,9744% do total;

c) da análise das despesas em comum, foi efetuada a glosa de R\$ 128.721,56, que mantém a proporcionalidade entre os três médicos, conforme planilha de fls. 426/432; e

d) os motivos de cada glosa estão descritos na referida planilha.

Em virtude deste lançamento, o saldo do Imposto de Renda a restituir ficou reduzido de R\$ 39.808,65 para R\$ 4.369,57.

Com a ciência do Auto de Infração, por via postal, em 15/10/2010 (fl. 433), o Interessado apresentou a impugnação de fls. 440/454 em 16/11/2010, alegando, em síntese, que:

a) admite a infração sobre os valores correspondentes às glosas das deduções relacionadas nas fls. 456/459, que no ano-calendário de 2009 monta em R\$ 1.604,82, correspondente à sua participação nas despesas comuns; e

b) impugna especificamente o restante das glosas efetuadas.

Para melhor delimitar o motivo do lançamento, cumpre realçar trecho do relatório do auto de infração:

**EXERCÍCIO 2010:**

INTIMADO A APRESENTAR A ESCRITURAÇÃO E OS DOCUMENTOS CONTÁBEIS DECLARADOS COMO DESPESAS DE LIVRO-CAIXA, APRESENTOU ESCRITURAÇÃO PRÓPRIA COM VALORES TOTAIS DE R\$ 24.263,55, DAS QUAIS FORAM GLOSADAS AS DESPESAS COM SEGURO DO CARRO (R\$ 82,65) E DUAS DESPESAS COM SUPERMERCADO WALL MART BRASIL (R\$ 56,30 E R\$ 8,88), POR NÃO SEREM DESPESAS DE CUSTEIO E POR FALTA DE IDENTIFICAÇÃO DO COMPRADOR NO CUPOM FISCAL, NO TOTAL GLOSADO DE R\$ 147,83.

AINDA APRESENTOU ESCRITURAÇÃO DE LIVRO-CAIXA EM CONJUNTO COM OUTROS DOIS PROFISSIONAIS MÉDICOS, ONDE EM COMUM ACORDO, LANÇAM AS RECEITAS E AS DESPESAS DE TODOS, EFETUANDO RATEIO DAS DESPESAS PROPORIONAIS AOS RENDIMENTOS, CABENDO A ESTE CONTRIBUINTE 20,8497%, CORRESPONDENTE A R\$ 177.455,64. DA ANÁLISE DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS, FORMOU-SE A GLOSA DE R\$ 128.721,56, CONFORME DESCrito NA PLANILHA ANEXA (ANEXOS I A VII), QUE PASSA A FAZER PARTE INTEGRANTE DESTE AUTO DE INFRAÇÃO. NA PLANILHA HÁ A DESCRIÇÃO DO MOTIVO DE CADA GLOSA EFETUADA. GRANDE PARTE DAS DESPESAS GLOSADAS SÃO REFERENTES À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR TERCEIROS, SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, POR MEIO DE EMPRESAS DE PROFISSIONAIS MÉDICOS, QUE CONFORME CONTRATOS APRESENTADOS, ATENDERIAM OS PACIENTES EM NOME DOS CONTRIBUINTES QUE DECLARAM O LIVRO-CAIXA EM COMUM, RECEBENDO AUTOMATICAMENTE

OS VALORES DECORRENTES DESTES ATENDIMENTOS. NÃO HÁ PREVISÃO LEGAL PARA EFETUAR ESTAS DEDUÇÕES COMO DESPESAS DE LIVRO-CAIXA.

OUTRAS DESPESAS GLOSADAS SÃO DESPESAS NÃO CARACTERIZADAS COMO DE CUSTEIO, PARA IMPRESSÃO DE LIVRO, AQUISIÇÃO DE ALIMENTOS, AQUISIÇÃO DE MÓVEIS, MEDICAMENTOS, EQUIPAMENTOS, REFEIÇÕES, SUPERMERCADOS, UTILIZAÇÃO DE CUPONS FISCAIS SEM A IDENTIFICAÇÃO DO COMPRADOR, USO DE DOCUMENTOS NÃO FISCAIS, ETC. (fl 423)

Sobreveio o acórdão nº 12-82.062, proferido pela 19ª Turma da DRJ/RJO, que entendeu pela improcedência da impugnação (fls. 486-497), nos termos da ementa abaixo:

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF**

Exercício: 2010

**DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. REMUNERAÇÃO PAGA A TERCEIROS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.**

Conforme as regras de tributação estabelecidas para as pessoas físicas e jurídicas, despesas com profissionais que possuem a mesma formação e que atuam na mesma área de atuação profissional do contratante, quando efetuadas com habitualidade e usualidade, são despesas características de pessoas jurídicas e não de pessoas físicas, uma vez que, em havendo a prestação de serviços colegiada sistemática e habitual, configura-se a condição de pessoa jurídica, por se tratar de venda, habitual e profissional, de serviços próprios e de terceiros.

**DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.**

Os gastos efetuados com o pagamento de honorários advocatícios a profissionais contratados não são dedutíveis da receita decorrente do exercício de atividade não-assalariada por não configurarem despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

**LIVRO CAIXA. DESPESAS COM TRANSPORTE E LOCOMOÇÃO.**

Por vedação legal, a dedução de despesas escrituradas no Livro Caixa não se aplica a gastos com locomoção e transporte.

**DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.**

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PARTE DE DEDUÇÃO INDEVIDA DE LIVRO CAIXA.**

Considera-se incontrovertida a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo interessado, nos termos do art.17 do Decreto nº 70.235/72.

Impugnação Improcedente

## Outros Valores Controlados (fl. 486)

Cientificada em 01/07/2016 (fl. 499), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 01/08/2016 (fl. 511-538), em que alega: (i) nulidade do acórdão por ter ocorrido inovação na fundamentação do acórdão recorrido com relação ao motivo da autuação; (ii) nulidade do acórdão recorrido por não ter sido enfrentada a aplicabilidade do inciso III, do artigo 75, do RIR/99 à despesa com terceirização de atendimento, eis que limitou a afirmar que inexistia relação de emprego entre as partes; (iii) foram mantidas despesas que presumidamente pertenceriam à pessoa jurídica com o qual o recorrente participa em conjunto com outros médicos em razão de a sociedade ter optado pelo lucro presumido, questão que não constou do relatório fiscal; (iv) no mérito, defende que (iv.1) despesas com terceirização do atendimento no entender da fiscalização seria típica de pessoa jurídica e a dedução deveria ser pleiteada pela pessoa jurídica que funcionava no mesmo local; (iv.2) as despesas pagas a outros profissionais liberais e pessoas jurídicas devem ser consideradas como despesas de custeio necessárias à percepção do rendimento; (iv.3) a dedutibilidade dos honorários advocatícios deve ser reconhecida por ser necessária; (iv.4) as despesas para confecção de livros e patrocínio de livro educativo terá sido necessária para a manutenção da fonte do rendimento pois foi publicado em evento profissional que deu visibilidade ao prestador, o que se confundiria com despesa com propaganda; (iv. 5) despesas com aquisição de balas personalizadas seriam necessárias pois foram arcadas pela Recorrente e que serviriam para que as esposas dos pacientes se alimentassem quando estivessem no consultório aguardando a consulta e que seria equiparável à propaganda; (iv.6) despesas com confecção de agendas seriam necessárias para o exercício da função; (iv.7) as despesas com imóvel locado não poderiam ser glosadas a pretexto de que pertenceriam a pessoa jurídica; (iv.8) as despesas diversas de pequeno valor seriam imprescindíveis, como remédios de pequeno valor, serviços de cartório e objetos de decoração que por bom senso deveriam ser acatadas.

Em 10/10/2024 apresentou petição em que alega que um dos médicos envolvidos (Sérgio Luiz Costa) obteve acórdão favorável no processo 10980.723700/2010-13 proferido pela Turma 2002, que deve ser aproveitado para autorizar a dedução registrada em livro caixa em relação as despesas pagas às pessoas jurídicas “JAA Serviços Médicos e Policlínica”, “Cardioeco Centro de Diagnóstico Cardiovascular S/S Ltda.”, e “Clínica Médica Santa Fé Ltda.” por serem essenciais (fls. 554-556).

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade.

A Recorrente apresentou manifestação com provas adicionais após a interposição do Recurso Voluntário, que consistem em decisão proferida em processo de contribuinte que declara Livro Caixa compartilhado com a Recorrente, prova que se presta a comprovar fato novo, de modo que entendo pela possibilidade de superação da preclusão, com fulcro no artigo 16, § 4º, alínea b, do Decreto nº 70.235, de 1972.

A Recorrente sustenta três nulidades, quais sejam: (i) nulidade do acórdão por ter ocorrido inovação na fundamentação do acórdão recorrido com relação ao motivo da autuação; (ii) nulidade do acórdão recorrido por não ter sido enfrentada a aplicabilidade do inciso III, do artigo 75, do RIR/99 à despesa com terceirização de atendimento, eis que limitou a afirmar que inexistia relação de emprego entre as partes; (iii) foram mantidas despesas que presumidamente pertenceriam à pessoa jurídica com o qual o recorrente participa em conjunto com outros médicos em razão de a sociedade ter optado pelo lucro presumido, questão que não constou do relatório fiscal.

Entendo que todas as nulidades se referem ao mesmo ponto, qual seja o fundamento da manutenção da glosa com relação à terceirização de atendimento, razão pela qual trato como um único capítulo recursal.

No mérito, defende a regularidade das deduções e pede que seja aplicado o precedente firmado no processo 10980.723700/2010-13.

#### **Nulidade do acórdão por ter ocorrido inovação na fundamentação do acórdão recorrido com relação ao motivo da autuação**

Sustenta a Recorrente que teria havido inovação na fundamentação do lançamento com relação ao motivo da glosa realizada, eis que o relatório fiscal teria apenas informado que a glosa se deu em razão de não haver previsão legal para dedução de pagamentos a terceiros sem vínculo empregatício, prestadores estes que inclusive declararam Livro-Caixa em comum.

A DRJ, ao enfrentar a questão, afirma expressamente que a dedutibilidade das despesas seria possível apenas se a prestação de serviços por terceiros tiver natureza eventual, pois quando a prestação colegiada é realizada com habitualidade há outra figura jurídica, qual seja de sociedade e vai além ao reconhecer que a Recorrente é sócia de sociedade que funciona no mesmo local, conforme trecho abaixo:

De fato, diante das orientações acima transcritas, conclui-se que despesas efetuadas com profissionais sem vínculo empregatício que trabalham na mesma área de atuação e formação do contratante, seja por meio de empresas terceirizadas ou por contratação direta, serão dedutíveis a título de Livro Caixa por se caracterizarem despesas de custeio apenas quando realizadas de forma

eventual, uma vez que a prestação de serviços colegiada, quando realizada com habitualidade, é atividade típica de pessoa jurídica. Sendo assim, cada situação particular deve ser analisada, à luz do caso concreto que se apresenta.

É certo que somente poderão ser deduzidas aquelas despesas típicas de serem realizadas por pessoa física e comprovadamente relacionadas às receitas declaradas, haja vista tratar-se a situação concreta de tributação de rendimentos recebidos por pessoa física.

Verifica-se que o Interessado é sócio da empresa C.Gomes & S.Costa Diagnósticos Especializados Ltda. (CNPJ nº 07.847.070/0001-29), juntamente com os demais médicos que escrituraram o Livro Caixa em comum (Cláudio Correa Gomes e Sergio Luis Costa). Ressalte-se que o Interessado recebeu dividendos desta sociedade, conforme declarado na DIRPF/2010 (fl. 413). Tal empresa possui como endereço a avenida República da Argentina n.º 210, 6º andar, Curitiba-PR.

De análise aos contratos de prestação de serviços firmados pelo Interessado com as empresas atuantes na área de medicina (fls. 317/319, 336/338, 339/341 e 364/366), verifica-se que a prestação dos serviços se deu no endereço da pessoa jurídica C.Gomes & S.Costa Diagnósticos Especializados Ltda., da qual o contribuinte é sócio.

Saliente-se, ainda, de acordo com as regras de tributação estabelecidas para as pessoas físicas e jurídicas, que despesas com profissionais que possuem a mesma formação e que atuam na mesma área de atuação profissional do contratante, quando efetuadas com habitualidade e usualidade, conforme o caso ora analisado, são despesas características de pessoas jurídicas e não de pessoas físicas, uma vez que, em havendo a prestação de serviços colegiada sistemática e habitual, configura-se a condição de pessoa jurídica.

Ressalte-se que a existência de sócios permanentes em sua atividade, além de contratos e despesas com empresas que atuam na mesma área de formação e atuação do Interessado, demonstra que a sua atividade profissional não é realizada individualmente, mas sim de forma colegiada, ou seja, com o auxílio e participação de outros profissionais qualificados a exercerem a medicina em sua área de especialização. (...)

Dessa forma, à vista de todos os elementos e considerações acerca do caso concreto ora analisado, não restou comprovado pelo Interessado que as despesas foram efetuadas pela pessoa física que ora se tributa e, ainda, quando todas as evidências apontam para o fato de que tais despesas foram efetuadas pela pessoa jurídica atuante no local em que os serviços foram prestados. Além disso, conforme já exposto, despesas dessa natureza são típicas de pessoas jurídicas e, assim, não podem ser deduzidas de receitas tributadas na pessoa física. (...)

Portanto, dado todo o exposto e a situação concreta ora analisada, as despesas efetuadas pelo contribuinte com a contratação de médicos, pessoalmente ou por via de empresas, não se inserem no conceito de custeio, para fins de

dedutibilidade em Livro Caixa, devendo-se, assim, manter a glosa de tais despesas. (fls. 491-492)

Entendo que a DRJ foi além do que constou no relatório fiscal ao trazer elementos relativos à participação social da Recorrente para reconhecer que seriam gastos da pessoa jurídica, sobretudo em razão de o relato ser extremamente sintético ao afirmar que a dedução não encontra previsão legal.

Não obstante, a DRJ reconheceu qual seria o escopo normativo que permitiria a dedutibilidade da despesa e utiliza elementos estranhos ao relato fiscal a título de fundamentação tão somente para concluir que a despesa glosada não se caracteriza como despesa de custeio da Recorrente.

Assim, entendo que não houve nulidade no tocante com relação à fundamentação para a manutenção da glosa, razão pela qual entendo por afastá-la e, com isso, apreciar o mérito da lide.

#### **Regularidade das deduções realizadas**

A Recorrente defende que seria regular a dedução da despesa, de modo que deveria ser revertida a glosa, questão que será cotejada individualmente por rubrica glosada.

Primeiro e mais importante, tem-se a glosa com despesas de terceirização de atendimento, em que a Recorrente alega que seria aplicável o precedente firmado no processo 10980.723700/2010-13.

De fato, o referido precedente se refere a sócio da Recorrente na Pessoa Jurídica C.Gomes & S.Costa Diagnósticos Especializados Ltda., julgado por maioria, em que reconheceu-se que seriam despesas necessárias à percepção do rendimento.

Isso, pois o objeto de contrato entre o então recorrente a Pessoa Jurídica especificava os exames que eram realizados pelos prestadores, o que evidencia a necessidade deste para a manutenção do exercício da atividade, vencido apenas o relator Andre Barros de Moura que negava provimento, nos termos da fundamentação abaixo:

Analisando os contratos firmados, em especial seus objetos (exames de ultrassonografia-ecocardiografia, exames de imagem), em conjunto com as notas fiscais carreadas aos autos verifica-se que: a) inegavelmente estão relacionadas com a atividade exercida pelo contribuinte; b) não há dúvidas quanto ao ano-calendário; c) foram necessárias à percepção do rendimento declarado; e d) também não há questionamentos quanto à escrituração no livro-caixa e a idoneidade da documentação.

Restrinjo-me, neste momento, ao único ponto que a DRJ, acrescentando fundamentos outros que não constante do auto de infração, fez uso para manutenção da glosa, qual seja, a necessidade das despesas para a percepção da receita. (...)

Tal afirmação, na verdade, corrobora a forma de pensar que aqui apresento. Suficiente ver que, caso o contribuinte não fizesse uso dos serviços das pessoas jurídicas acima relacionadas, a exemplo da realização de ecocardiogramas, jamais teria auferido a receita declarada, dado o volume de serviços prestados.

Diferentemente das demais despesas glosadas, a exemplo da contratação ou não de escritório jurídico ou a aquisição ou não de balas/doces.

Ademais, o auto de infração estabeleceu a glosa, no caso das despesas de que ora se cuida, fundamentando-se na ausência de vínculo empregatício, quando, na verdade, a dedução realizada foi efetivada com fundamento no inciso III, do art. 75, do RIR. Além disso não há que se falar em vínculo empregatício quanto o contratado é uma pessoa jurídica. (fls. 640-642)

Disto isto, cabe ressaltar que a Recorrente apresentou contrato de prestação de serviços com JAA Serviços Médicos LTDA, (fl 317) e respectivo contrato social (fls. 322-331), contrato de prestação de serviços com relação à Cardieco Centro de Diagnóstico Cardiovascular S/S LTDA. (fl. 339) e respectivo contrato social (fl. 345-363), que se refere, a prestação de exames de ultrasonografia, contrato com Clínica Médica Santa Fé para prestação de serviços de imagem (fl. 364) e respectivo contrato social (fls. 369-398).

Veja que se referem às despesas que foram reconhecidas em outra assentada em favor da Recorrente dado que com base em um mesmo Livro-Caixa, embora referente a outro contribuinte.

Cumpre destacar um ponto relevante: nos autos existem indícios de confusão entre as obrigações avençadas pela pessoa física da Recorrente e pela Pessoa Jurídica, como se verifica do contrato de honorários apresentado às fls. 407-409.

Assim, guarda uma certa coerência com os fatos a compreensão da DRJ de que poderia haver algum tipo de confusão entre as despesas incorridas pela pessoa jurídica e pessoa física. Não obstante, tal consideração não foi o que ensejou o lançamento e não consta do relatório fiscal, de modo que não poderia servir de motivo para a manutenção do lançamento.

Ademais, tenho que não há óbice para que a Recorrente exerça a atividade de medicina e seja sócio de sociedade que realiza exames médicos, pois são atividades complementares, porém distintas. Os contratos apresentados evidenciam que a despesa paga à pessoa jurídica se refere ao exame realizado após solicitação do médico do consultório. Com isso, a Recorrente conseguia dar respostas mais eficientes aos seus pacientes pela realização dos exames *in loco*, disponibilizando os resultados aos médicos para que fosse possível a conclusão

dos diagnósticos sem a necessidade de um retorno, o que evidencia a necessidade do gasto por ela empenhado para auferir a receita no período autuado.

Assim, ante a inexistência de óbice para que o médico pessoa física seja sócio de pessoa jurídica que tem como objeto a realização de exames laboratoriais, bem como pela possibilidade de dedução de despesas necessárias para a manutenção da fonte produtora da renda, é evidente que deve ser revertida a glosa com relação aos pagamentos decorrentes dos contratos firmados com as empresas JAA Serviços Médicos Ltda., CNPJ nº 09.639.263/0001-10, Cardioeco Centro de Diagnóstico Cardiovascular S/S Ltda., CNPJ nº 03.737.560/0001-11, e Clínica Médica Santa Fé Ltda., CNPJ n 00.770.682/0001-11.

Isso não significa que todas as despesas glosadas devem seguir a mesma sorte. Isso, pois há evidências de que parte das despesas glosadas não se referem a gastos necessários para a manutenção da fonte geradora de renda arcados pela Recorrente.

Assim, com relação aos demais itens objeto de glosa, adiro aos fundamentos da decisão recorrida eis que não houve inovação recursal conforme autorizado pelo artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF, notadamente com relação aos trechos abaixo com algumas considerações:

#### 2) Das Despesas Sob o Título “Honorários Advocatícios (...)

Assim, no caso vertente, os honorários advocatícios não integram aquelas despesas tidas como de custeio, já que os trabalhos profissionais podem ser realizados independentemente desses ônus. Repita-se, para serem consideradas como tais, devem os gastos estar intimamente ligados ao processo de exploração das atividades afins, de modo a proporcionar remuneração adequada e suficiente para garantir a subsistência da fonte produtora.

#### 3) Das Despesas Sob o Título “Impressão de Livros” e “Refeições”

Em consulta ao banco de dados da Receita Federal (fl. 485), verificou-se que IMMEF é o nome fantasia da sociedade civil de prestação de serviços profissionais C. Gomes & S. Costa Diagnósticos Especializados. Esta é exatamente a pessoa jurídica da qual o Interessado é sócio juntamente com os demais médicos que escrituraram o Livro Caixa em comum (Cláudio Correa Gomes e Sergio Luis Costa) e que divide o mesmo consultório na avenida República da Argentina nº 210, 6º andar, Curitiba-PR. Assim, se é a referida sociedade que consta como patrocinadora e não o Interessado, não há como considerá-lo como beneficiário desta propaganda.

Com relação à despesa relativa à impressão de livros, cumpre registrar que o nome da Recorrente não consta no rol de patrocinadores, de modo que a despesa de fato foi incorrida pela pessoa jurídica e deve ser por ela deduzida.

O Interessado alega, ainda, que dois pagamentos glosados a título de “Refeições” seriam referentes a eventos patrocinados parcialmente pelo próprio para promover o livro “Roteiro da Mamãe” e para homenagear os médicos ginecologistas.

Em primeiro lugar, estas não podem ser consideradas como despesas de custeio, já que os trabalhos profissionais de médico podem ser realizados independentemente desses ônus. Em segundo, os eventos não podem ser considerados como propaganda, que apresenta um sentido mais restrito na pergunta 404 da seção Perguntas e Respostas IRPF 2010. Por último, não há provas de que tais despesas foram efetuadas em favor do Interessado como pessoa física, pois, conforme já afirmado neste tópico, este tipo de despesa é típico de pessoas jurídicas. (...)

#### 4) Das Despesas Sob o Título “Balas Personalizadas”

O Interessado defende que os três pagamentos glosados a título de “Balas Personalizadas” seriam referentes a serviços de inserção de propaganda do próprio e dos demais médicos.

As balas para consumo dos clientes não podem ser consideradas como despesas de custeio, já que os trabalhos profissionais podem ser realizados independentemente desses ônus.

Quanto ao aspecto de propaganda em geral destes produtos, mais uma vez não há provas de que tais despesas foram efetuadas em favor do Interessado como pessoa física. Ao que tudo indica, assim como no caso do livro “Roteiro da Mamãe”, a propaganda provavelmente é referente à pessoa jurídica da qual o Interessado é sócio. Assim, não se aceita a dedução de tais despesas.

A isso, soma-se a ausência de demonstração de como seria a embalagem da bala para que fosse possível considerá-la como propaganda.

#### 5) Das Despesas Sob o Título “Confecção de Agenda”

Segundo o Interessado, os dois pagamentos relacionados à confecção, impressão e transporte de agendas seriam gastos com propaganda (vide documento de fl. 476).

Da mesma forma que o item anterior, não há provas de que tais despesas foram efetuadas em favor do Interessado como pessoa física. Ao que tudo indica, assim como no caso do livro “Roteiro da Mamãe”, a propaganda provavelmente é

referente à pessoa jurídica da qual o Interessado é sócio. Assim, não se aceita a dedução de tais despesas.

#### 6) Das Despesas Sob o Título “Equipamentos Duráveis” e “Móveis”

O Interessado alega que os pagamentos glosados seriam referentes a objetos simples com valor insignificante (lista nas fl. 463), razão pela qual não obrigam a sua incorporação à declaração de bens.

Neste ponto, mais uma vez, a sociedade entre o Interessado e seus sócios na pessoa jurídica C.Gomes & S.Costa Diagnósticos Especializados confunde a comprovação sobre o real responsável de várias despesas. Não se vislumbra que tais despesas seriam da pessoa física, mas sim da pessoa jurídica do qual o contribuinte é sócio.

Para defender a dedutibilidade destes pagamentos, o Interessado citou o disposto no art. 301 do Regulamento do Imposto de Renda. Trata-se, porém, de regra específica de tributação de pessoas jurídicas, o que reforça ainda mais os argumentos do parágrafo anterior.

Conforme afirmado anteriormente, os rendimentos da C.Gomes & S.Costa Diagnósticos Especializados foram tributados pelo lucro presumido no ano-calendário 2009. Assim, não houve a dedução de quaisquer despesas da base de cálculo do imposto.

Neste particular, cumpre ressaltar que as aplicações de capital, compreendidas aquelas que envolvem bens cuja vida útil ultrapassa um exercício financeiro, não são dedutíveis a título de Livro Caixa, que só comporta despesas de consumo.

A este respeito, veja-se trecho da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÕES. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL. GLOSA.

Cabível a glosa de despesas escrituradas em livro-caixa, em relação às quais o contribuinte não apresente documentação hábil e idônea comprobatória dos gastos, de acordo com as exigências normativas.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÕES. INSTALAÇÃO DE ESCRITÓRIOS, CONSULTÓRIOS, MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

A instalação de escritórios, consultórios, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos caracteriza-se como aplicação de capital e não como despesa, o que impossibilita sua dedução da base de cálculo do IRPF, mediante escrituração no livro-caixa. (...) (2202-007.879, 10540.002674/2008-51, Mário Hermes Soares

Campos, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, Segunda Seção de Julgamento, 02/02/2021, 03/03/2021)

Assim, mesmo que fosse superada a fundamentação adotada pela DRJ, ainda assim os dispêndios com aquisição de bens duráveis se enquadrariam no conceito de aplicação de capital, indedutível da título de Livro Caixa.

7) Das Despesas Sob o Título “Reforma do Imóvel”

O Interessado se insurge contra glosas a título de “reforma do imóvel”, que totalizam R\$ 81,73. Assim como no tópico anterior, não se vislumbra que tais despesas seriam da pessoa física, mas sim da pessoa jurídica do qual o contribuinte é sócio. Pelas mesmas razões apontadas anteriormente, estas glosas devem ser mantidas.

8) Das Glosas Por Falta de Comprovação de Pagamento

O Interessado apresenta com sua impugnação os documentos de fls. 477/479 que, segundo ele, seriam relativos às três glosas realizadas por falta de comprovação (fl. 464).

Os recibos de fls. 477/479, no valor de R\$ 500,00 cada, são referentes a pagamento de aluguel do conjunto n.º 907 do Edifício Capital Business Center. Uma vez que o Interessado declarou exercer sua atividade no 6º andar da avenida República da Argentina n.º 210, não está comprovado que a sala n.º 907 era de fato utilizada pelo Interessado como pessoa física. (...)

9) Das Glosas de Despesas Diversas

O Interessado solicita a consideração de diversas despesas de pequeno valor e relativas a objetos simples de uso comum no valor total de R\$ 103,21, conforme terceira tabela de fl. 464.

Os documentos comprobatórios destas despesas (fls. 167/168, 170 e 207/209) não apresentam a identificação do adquirente do produto ou beneficiário do serviço. (...)

Já a nota fiscal de fl. 193 é relativa à locação de material para festa, despesa esta que não pode ser considerada de custeio, já que os trabalhos profissionais podem ser realizados independentemente desses ônus.

Ante o exposto, resta reconhecida a parcial procedência do recurso voluntário para reestabelecer a dedução de livro caixa das seguintes despesas: JAA Serviços Médicos Ltda., CNPJ

nº 09.639.263/0001-10, Cardioeco Centro de Diagnóstico Cardiovascular S/S Ltda., CNPJ nº 03.737.560/0001-11, e Clínica Médica Santa Fé Ltda., CNPJ nº 00.770.682/0001-11.

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar parcial provimento para reestabelecer a dedução de livro caixa das seguintes despesas necessárias: JAA Serviços Médicos Ltda., CNPJ nº 09.639.263/0001-10, Cardioeco Centro de Diagnóstico Cardiovascular S/S Ltda., CNPJ nº 03.737.560/0001-11, e Clínica Médica Santa Fé Ltda., CNPJ nº 00.770.682/0001-11.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**