



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



**Processo n°** 16572.000037/2007-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2002-001.315 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 24 de julho de 2019  
**Recorrente** NELIO VALENTE COSTA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

**DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO.**

Cabe o restabelecimento das despesas com instrução glosadas no lançamento quando o contribuinte comprova, por meio de documentação hábil e idônea, que faz jus a deduzir os valores declarados.

**DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO.**

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, o titular de serviços notariais e de registro e o leiloeiro podem deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as seguintes despesas escrituradas em livro-caixa: remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, emolumentos pagos a terceiros e despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a Dedução Indevida de Despesas com Instrução em litígio e restabelecer a Dedução de Livro Caixa de R\$ 57,23 para o ano calendário 2003, R\$ 514,70 para o ano calendário 2004 e R\$ 209,72 para o ano calendário 2005. Vencida a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez que dava provimento em maior extensão, para acatar as despesas com internet.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 923/945) lavrado em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF dos anos calendário 2002 a 2005. O lançamento decorre da apuração de Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas, Dedução Indevida de Previdência Oficial, Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa, Dedução Indevida de Despesa com Instrução e Dedução Indevida de Previdência Privada/Fapi.

O contribuinte apresentou Impugnação parcial (e-fls. 983/989) cujos argumentos foram resumidos no relatório do acórdão recorrido (e-fls. 1645/1660):

Contestou as seguintes glosas de despesas de Livro Caixa:

- os pagamentos efetuados ao contador no montante de R\$ 3.250,00, R\$ 3.500,00, R\$ 3.600,00 e R\$ 3.600,00, respectivamente nos anos-calendário de 2002 a 2005, por serem referentes à atividade de seu consultório médico, que alega não saber fazer, como por exemplo: elaboração de folhas de pagamento, holerites, contratos de admissão e rescisão contratual, taxas de vigilância sanitária, alvarás, livros contábeis e guias de FGTS e RGPS;
- os pagamentos de celular, R\$ 2.585,10, R\$ 2.246,08, R\$ 2.635,17 e R\$ 3.225,26, nos anos-calendário de 2002 a 2005, por entender serem necessários em razão de permanecer muito tempo fora de seu consultório, por ser médico obstetra, cujo exercício da profissão exigiria permanência em ambulatórios e hospitais, além de atendimentos emergenciais, acrescentando que nenhuma gestante escolheria um obstetra que não disponibilizasse seu número de celular;
- R\$ 1.633,33 referentes A rescisão contratual de Katia Cristiane e Lediane de Paula, com multas rescisórias de R\$ 328,50, R\$ 154,03, R\$ 369,68, R\$ 59,20 e R\$ 550,86, em maio de 2005;
- o pagamento de R\$ 480,00 no ano de 2002 e 2003 e de R\$ 400,00 em 2004 para possuir internet em seu consultório, asseverando que tal serviço é indispensável, em razão de permitir acesso imediato a sites de medicina para auxílio de diagnóstico e prescrições, além de o recebimento de exames de pacientes, as confirmações de consulta e a busca de paciente serem efetuadas via email;
- R\$ 82,50 em 2002, R\$ 410,00 em 2003, R\$ 980,00 em 2004 e R\$ 107,50 em 2005 referentes ao serviço de vigilância eletrônica, que julga necessário em razão do valor dos equipamentos existentes no consultório e do alto índice de roubos em clínicas;
- pagamento de R\$ 588,00 ao CRM em março de 2005 e de R\$ 132,00 à Associação Médica Brasileira em julho de 2002;
- os seguintes recolhimentos de guias de INSS e FGTS: "guias de INSS de out de 2004 no valor de R\$ 131,00 em out de 2004 e guia de FGTS de R\$ 31,41 no mesmo ano" e "guias de INSS R\$ 131,00 Gan de 2005) e R\$ 47,10 de janeiro de 2005 de FGTS, r\$ 31,41 FGTS de fey de 2005 Guia de INSS de R\$ 131,00 e R\$ 31,41 de FGTS Vey de 2005), e R\$ 131,00 de guia de INSS de abr de 2005" (sic);
- os seguintes pagamentos de produtos médicos que foram glosados por falta de apresentação das notas fiscais, que afirma estarem sendo apresentadas junto com a impugnação:

	2002	2003	2004	2005
produtos médicos - Zerbini		319,99	346,05	348,32
produtos médicos - Medstok			154,00	105,00
produtos médicos - Cepeo			638,00	
produtos médicos - RTI	1.315,00	1.315,00	1.050,00	350,00

Também afirma estar comprovando R\$ 896,40 de despesa de instrução de Clarissa A. Costa referente a 2002 e R\$ 3.019,00 de Clarissa e Fabricio no ano de 2003.

Adicionalmente alega que os seguintes pagamentos, que considera comprovados, não deveriam ter sido simplesmente glosados e sim lançados nos campos corretos:

- R\$ 430,00 de fisioterapia em dezembro de 2005;
- R\$ 730,00 em 2004 e R\$ 1.300,00 em 2005 efetuados à psicóloga Thania Sales Jacob;
- R\$ 1.100,00 A psicóloga Mônica de Melo e
- R\$ 150,00 ao Espectro Serviços Radiológicos em Odontologia.

A Impugnação foi julgada procedente em parte pela 4ª Turma da DRJ/CTA em decisão assim ementada:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF**

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

**LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.**

A dedução de despesas no Livro Caixa está condicionada à comprovação documental hábil e idônea, enquadrando-se como de custeio as de consumo indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

**DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. REQUISITOS.**

As despesas médicas pagas pelo contribuinte, relativas ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes, são dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual, desde que devidamente comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

**DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO. CONDIÇÕES.**

Somente são dedutíveis as despesas de instrução do contribuinte e de seus dependentes cujo pagamento esteja devidamente comprovado nos autos, obedecido o limite legal individual de dedução.

Cientificado do acórdão de primeira instância em 11/08/2009 (e-fls. 1665), o interessado ingressou com Recurso Voluntário em 25/08/2009 (e-fls. 1676/1698) com os argumentos a seguir sintetizados.

- Alega a nulidade do julgamento por cerceamento de defesa, uma vez que a 4ª Turma não poderia julgar não comprovadas algumas das matérias expostas na Impugnação e, ao mesmo tempo, indeferir a dilação probatória. Expõe que se pretendia, justamente, a requisição de informações aos profissionais que atestaram as despesas médicas indicadas, a sua eventual oitiva neste processo administrativo fiscal, bem como a requisição de documentos e informações. Acrescenta que foram violados os direitos à defesa, deixando-se de intimar o contribuinte acerca do início e fim da fase probatória (art. 38 e 44 da Lei 9.784/99), bem como de oportunizar sua manifestação final.

- Afirma que, ao contrário do que consta do acórdão, houve comprovação das despesas com instrução da dependente Clarissa no ano calendário 2002. No que diz respeito ao

ano calendário 2003, entende que o acórdão é omissivo, uma vez que não houve análise dos comprovantes acostados. Indica a reapresentação de tais documentos.

- Assevera que o acórdão acatou a quantia dedutível de R\$ 977,00 para o dependente Fabrício no ano calendário 2003 sem, contudo, especificar os motivos que levaram a julgadora a não considerar o limite máximo. Defende que o acórdão atacado é nulo, pois desprovido de motivação, deixando de expor as razões pelas quais manteve o lançamento nesse ponto. Indica a reapresentação dos documentos comprobatórios da referida despesa.

- Aduz que para a prova das despesas de Livro Caixa bastam recibos e notas fiscais que reúnam elementos materiais capazes de identificar o comprador e os bens adquiridos.

- Discorre sobre a essencialidade da comunicação via celular e do uso da internet para o exercício da atividade profissional de medicina. Afirma que o tempo de uso do aparelho celular para fins diretamente relacionados à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora supera muito os 20% acatados. Requer a reforma da decisão de piso para que a dedução das despesas com celular seja majorada para pelo menos 70% e para que se aceite a dedução das despesas com internet nos valores indicados na Impugnação.

- Contesta a manutenção da glosa das despesas com preservativos e explica que *"quando uma paciente-mulher do Recorrente realiza, com este, um exame "transvaginal" é necessário revestir-se o "transdutor" (parte do aparelho utilizado na inserção vaginal para obtenção de imagens internas durante o exame) com um preservativo"*. Conclui que a aquisição do referido material de consumo está perfeitamente adequada ao conceito de essencialidade à atividade profissional da qual advém a renda e requer a reforma do acórdão para que seja acolhida a dedução das despesas com preservativos comprovadas (fls. 568, 628, 630, 639, 647, 735, 732, 739 e 741).

- Alega que as despesas médicas foram lançadas em Livro Caixa quando deveriam ter sido lançadas como despesas médicas específicas. Requer a admissão da dedução das sessões de psicoterapia conduzidas pela psicóloga Thanya Sales Jacob para 2004 e 2005. Entende que não se pode deixar de admitir o recibo de fl. 690, emitido na data de 29 de fevereiro de 2005, apenas em virtude de um erro material (data inexistente em ano bissexto). Afirma que o julgador se equivocou ao concluir que a despesa de R\$ 150,00 efetuada junto à Espectro já havia sido deduzida. Reconhece que houve erro material na despesa com a profissional Mônica de Mello, indicando-se o valor de R\$ 1.300,00 quando na verdade tratava-se de despesa de R\$ 1.100,00 para o ano-calendário de 2004.

- Expõe que as despesas não aceitas com a Sociedade Médica merecem também reforma, uma vez que se trata de entidade de caráter educativo, representativa da categoria médico-profissional e não uma entidade associativa, de caráter recreativo, como consignado no acórdão atacado.

- Discorda da decisão recorrida que não acolheu as despesas com a funcionária Lediane Antunes Paula, bem como os recolhimentos de FGTS, por se referirem à Clínica Mãe e Filho da qual é sócio. Observa que *"todas as demais despesas da clínica, cujos sócios são em número de 4 (quatro) foram aceitas na proporção de 1/4 daquelas comprovadas. Isto porque a clínica não lança tais despesas como despesas da pessoa jurídica, pois cada um dos 4 sócios lança como 1/4 das despesas de cada sócio em seus respectivos livros-caixa. Por questão de coerência, devem as despesas comprovadas pelos referidos documentos serem aceitas ao menos em tal idêntica proporção."*

- Requer a suspensão da eficácia e exigibilidade da autuação e do acórdão de primeira instância até o julgamento final do Recurso.

## Voto

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

O litígio a ser analisado recai somente sobre a Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa e a Dedução Indevida de Despesa com Instrução contestadas pelo contribuinte e mantidas no julgamento de primeira instância.

Cumprе ressaltar, inicialmente, que o lançamento foi regularmente constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências formais previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram corretamente identificados no Auto de Infração, não havendo vício que enseje a sua nulidade.

Também não merece ser acolhida a alegação de que houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, uma vez que este teve pleno conhecimento dos fatos que deram origem à autuação e que lhe foram concedidas oportunidades para apresentar documentos e esclarecimentos a fim de elidir a tributação contestada.

Impõe-se observar nesse ponto que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a Impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, que se refira a fato ou direito superveniente ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 16, §4º, do Decreto 70.235/72. De acordo com o §5º do mesmo artigo, a juntada de documentos após a Impugnação deve ser requerida à autoridade julgadora mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a presença de uma dessas condições, o que não ocorreu no presente caso.

Vale lembrar ainda que a autoridade julgadora de primeira instância é livre para formar sua convicção na apreciação de provas, podendo determinar a realização de diligências ou perícias quando entendê-las necessárias e indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, nos termos dos art. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72. Saliente-se, ainda, que a finalidade da realização de diligências é elucidar questões comprometidas e não produzir provas em favor do contribuinte.

Cabe esclarecer por fim que, não existe, no âmbito da legislação processual tributária, previsão legal para a oitiva de testemunhas em julgamento administrativo de primeira instância.

Feitas as considerações preliminares, passa-se à análise das infrações em litígio.

No que concerne às despesas com instrução, extrai-se do art. 81 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99, vigente à época, que somente podem ser deduzidos na Declaração de Ajuste Anual os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar e de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou cursos profissionalizantes do próprio contribuinte, de seus dependentes, e de

seus alimentandos quando realizados em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente. Para os anos calendário 2002 e 2003 o limite anual individual era de R\$ 1.998,00, nos termos da Lei 9.250/95, art. 8º, II, "b", com redação dada pela Lei 10.451/02.

Do exame dos autos verifica-se que a autoridade lançadora glosou a parcela de R\$ 896,40 referente à despesa com instrução da dependente Clarissa Albuquerque para o ano calendário 2002 e o limite de R\$ 1.998,00 para o ano calendário 2003, assim como a parcela de R\$ 1.021,00 referente à despesa com instrução do dependente Fabrício Albuquerque para o ano calendário 2003, por falta de comprovação (e-fls. 74, 320, 933).

O julgamento de primeira instância manteve o lançamento com base nos documentos juntados à Impugnação (e-fls. 90/92, 94/100, 102, 338, 340). Não obstante, o interessado afirma em seu Recurso que apresentou os comprovantes das despesas declaradas e que estaria reapresentando na segunda instância.

Importa registrar nesse ponto que não houve qualquer omissão ou ausência de motivação na decisão de piso. O relator a quo analisou os documentos e expôs suas justificativas para a manutenção das glosas, conforme trecho a seguir reproduzido (e-fls. 1653):

O auto de infração glosou, no ano-calendário de 2002, parcialmente o valor da despesa com instrução da dependente Clarissa, em razão da ausência de comprovação de pagamento. Observando-se os documentos que embasaram a autuação, verifica-se que dos referentes às mensalidades da dependente Clarissa, no ano-calendário de 2002 - fls. 46 a 50, somente dois boletos possuem comprovação de pagamento da mensalidade da Associação de Ensino Novo Ateneu, no montante de R\$ 1.101,60. Como o motivo explícito no auto de infração para a glosa da despesa com instrução da filha Clarissa foi a ausência de comprovação do pagamento, caberia ao fiscalizado suprir essa falta, o que poderia ter sido efetuado com a apresentação de declaração similar à referente à filha Laryssa, acostada à fl. 50. Portanto correta a glosa de R\$ 896,40, correspondente à diferença dentre o pagamento comprovado e o limite legal de dedução, de R\$ 1.998,00, utilizado pelo contribuinte no ajuste anual do exercício de 2003 — fl. 36.

Para comprovar a dedução da despesa com instrução com três dependentes no ano-calendário de 2003, R\$ 5.994,00 - fl. 157, foram apresentados fiscalização os documentos de fls. 168 e 169, ao quais atestam o pagamento de R\$ 2.736,03 para a dependente Laryssa e R\$ 977,00 para o dependente Fabrício. Como a dedução de despesa de instrução de cada dependente está limitada a R\$ 1.998,00, considera-se comprovado R\$ 2.975,00, mantendo-se a glosa de R\$ 3.019,00.

Dessa forma, não há qualquer correção a ser efetuada nas glosas de despesas com instrução consignadas no auto de infração.

Compulsando-se os autos não se verifica nenhum outro elemento de prova referente às despesas com instrução além dos devidamente apreciados pelo Colegiado a quo, ao contrário do que afirma o contribuinte. No entanto, em respeito ao princípio da verdade material, a documentação juntada ao Recurso Voluntário será analisada.

Os boletos bancários emitidos pela Associação de Ensino Novo Ateneu e pela PUC, acompanhados dos respectivos comprovantes de pagamento, demonstram que as despesas com instrução da dependente Clarissa Albuquerque nos anos calendário 2002 e 2003 e do dependente Fabrício Albuquerque no calendário 2003 foram superiores ao limite individual de R\$ 1.998,00 previsto na legislação de regência (e-fls. 1710/1742), não merecendo prevalecer a dedução indevida em litígio.

Relativamente à dedução de despesas de Livro Caixa, aplica-se o disposto nos arts. 75 e 76 do RIR/99:

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 n.º 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei n.º 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6º, §1º, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 34):

I- a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II- a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III- em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.

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 n.º 8.134, de 1990, art. 6º, §3º).

§1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei n.º 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 n.º 8.134, de 1990, art. 6º, §2º).

§3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

Pela leitura dos dispositivos acima transcritos, identificam-se três grupos de despesas dedutíveis pelo contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não-assalariado: a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Como ocorre com qualquer dedução da base de cálculo do imposto pretendida, cabe ao contribuinte não só comprovar a sua veracidade, mediante documentação hábil e idônea, mas também demonstrar que o dispêndio se enquadra no conceito de despesa dedutível estabelecido na legislação tributária. Sendo a dedução da base de cálculo do imposto um benefício concedido pela legislação, o ônus da comprovação do direito recai sobre o interessado.

É importante frisar que não basta a constatação de que os serviços ou bens adquiridos colaboram para o bom funcionamento do negócio, há que se perquirir se são de fato necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. A despesa de custeio somente é dedutível quando inerente à atividade geradora de receita tributável e à sua manutenção.

A despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora deve ser compreendida como aquela que, quando não realizada, impediria o beneficiário de auferir a receita ou a afetaria significativamente. Nesse sentido, aqueles dispêndios que, apesar de agregarem qualidade aos serviços prestados, não são essenciais ao exercício da atividade, devem ser excluídos do montante das despesas dedutíveis. É preciso verificar não só se a despesa

tem alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, como também, diferenciar a despesa necessária da despesa útil, uma vez que a legislação tributária restringiu a dedução apenas à primeira.

No caso concreto, em que pesem os argumentos trazidos pelo recorrente, não merece reforma a decisão de piso quanto às despesas com aparelho celular e com provedor de internet.

Os gastos com conta de telefone celular poderiam ser considerados despesas de custeio necessárias à percepção da receita se restasse comprovado nos autos que o interessado utilizava o aparelho exclusivamente no exercício de suas funções profissionais, o que não se pode afirmar do exame dos documentos acostados à defesa. A decisão recorrida beneficiou o recorrente ao considerar parte da despesa como dedução de Livro Caixa, quando, diante da ausência de elementos de prova, poderia ter mantido integralmente a glosa. Vale lembrar que todas as deduções informadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas a comprovação por documentação hábil e idônea, nos termos do art. 73 do RIR/99, e que, havendo questionamento acerca das despesas declaradas, cabe ao sujeito passivo o ônus de comprová-las de maneira inequívoca, sem deixar margem a dúvidas.

No que tange às despesas com internet, não se vislumbra a sua essencialidade para o desempenho profissional do interessado. Ainda que úteis, tais despesas não são necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, uma vez que a atividade econômica pode ser desempenhada de forma habitual e a contento sem que elas ocorram.

Mesmo entendimento se aplica à despesa com a Associação Médica Brasileira (e-fls. 1015), cabendo reproduzir a orientação sobre o tema constante da última publicação do Perguntas e Respostas do Imposto de Renda da Pessoa Física, divulgada pela RFB para o exercício 2019:

414 — As contribuições a sindicatos de classe, associações científicas e outras associações podem ser deduzidas?

Essas contribuições são dedutíveis desde que a participação nas entidades seja necessária à percepção do rendimento e as despesas estejam comprovadas com documentação hábil e idônea e escrituradas em livro-caixa.

Por outro lado, devem ser acatadas as despesas com a compra de preservativos, uma vez que estes são necessários ao funcionamento do aparelho de obtenção de imagens utilizado em consultas médicas, conforme explica o recorrente. Os gastos estão discriminados nas notas fiscais juntadas à Impugnação (e-fls. 1143, 1267, 1271, 1289, 1305, 1475, 1481, 1489 e 1493), cabendo salientar a observação do relator a quo quanto à nota fiscal de e-fls. 1271 (e-fls. 1658): *Ressalte-se que a nota de fl. 630 possui o valor de R\$ 402,35, mas no lançamento só foi glosado o valor de R\$ 102,35 — fl. 479, correspondente ao valor escriturado no Livro Caixa, fl. 330.* Isso posto, devem ser restabelecidas as despesas de R\$ 57,23 para o ano calendário 2003, R\$ 514,70 para o ano calendário 2004 e R\$ 209,72 para o ano calendário 2005.

Quanto às despesas médicas pleiteadas, deve-se esclarecer ao recorrente que a competência deste Colegiado situa-se dentro dos estritos limites da matéria litigiosa, não cabendo a ele efetuar alterações em valores que não compõem a lide. A inclusão de deduções não informadas na declaração em exame representaria retificação após o início da ação fiscal, procedimento expressamente vetado pela legislação pertinente, nos termos do art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional - CTN.

Também não há reparos a serem feitos na decisão recorrida no que se refere às despesas com Lediane Antunes Paula, uma vez que, de acordo com o voto condutor, esta era funcionária da Clínica Mãe e Filho e que a empresa apresentou DIPJ com base no lucro presumido para os exercícios em exame (e-fls. 1637/1641). Ao contrário do que alega o recorrente, o Colegiado a quo não acatou as demais despesas da Clínica Mãe e Filho, conforme se extrai dos trechos a seguir transcritos (e-fls. 1657/1659):

No que tange aos pagamentos de telefone celular os comprovantes de fls. 698 a 703, 705, 707, 710, 711, 714 não podem ser aceitos por estarem em nome da empresa Clínica Mãe Filho, que apresentou declaração própria pelo lucro presumido.

[...]

No que tange aos materiais de consumo, não podem ser aceitos os pagamentos consignados nas notas fiscais da empresa RTI, de fls. 507 a 511, 566, 570, 793, por estarem em nome da Clínica Mãe e Filho, da qual o contribuinte é um dos sócios e que apresentou DIPJ pelo lucro presumido, fls. 813 a 815.

[...]

Igualmente por se referirem à Clínica Mãe e filho, não se acatam as deduções consignadas nos documentos de fls. 782 a 791. Ressalvando-se que, por serem incabíveis, sequer foi analisado no presente voto se tais despesas foram pleiteadas no Livro Caixa e glosadas pelo lançamento.

Por fim, impõe-se observar que a presente exigência já se encontra com exigibilidade suspensa, conforme disposto no art. 151, III, do CTN. Presentes os pressupostos definidos para a suspensão, esta se estabelece automaticamente, independentemente de manifestação da autoridade administrativa.

Diante de todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a Dedução Indevida de Despesas com Instrução em litígio e restabelecer a Dedução de Livro Caixa de R\$ 57,23 para o ano calendário 2003, R\$ 514,70 para o ano calendário 2004 e R\$ 209,72 para o ano calendário 2005.

*(assinado digitalmente)*

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll