



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.012947/2005-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-000.367 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 21 de novembro de 2019
Recorrente MARCOS CESAR AMARAL PATRUNI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

IRPF. DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da atividade as despesas de custeio escrituradas em livro-caixa, necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

IRPF. LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO DE DESPESAS COM TELEFONE CELULAR. USO EXCLUSIVO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Os gastos com telefone celular, quando usado no exercício da atividade profissional, independentemente do horário em que é utilizado, se incluem nas despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, de que trata o art. 6º da Lei nº 8.138/90.

Admite-se como dedução a quinta parte das despesas efetuadas com uso de telefone celular, quando não se possam comprovar quais as oriundas da atividade profissional exercida.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela que é objeto da decisão, executando-se as decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer parcialmente as despesas de telefonia celular declaradas a título de livro-caixa, no valor de R\$ 248,60, na base de cálculo do imposto de renda da pessoa física do ano-calendário de 2002, exercício de 2003.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano calendário de 2002, exercício de 2003, no valor de R\$ 14.276.58, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da dedução indevida de despesas a título de livro-caixa, no valor de R\$ 23.797,79, conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, culminando com a apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 6.544,39 (fls. 17/22).

Por bem descrever as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 06-18.095, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - DRJ/CTA (fls. 132/144), transcrito a seguir:

Trata o presente processo de auto de infração de imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, às fls. 16/21. lavrado em face da revisão da declaração de ajuste anual do exercício 2003, ano-calendário 2002, para a exigência de **imposto suplementar de RS 6.544,39** e RS 4.908,29 de multa de ofício de 75%, além dos acréscimos legais.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal, à fl. 17, foi constatada **dedução indevida a título de Livro Caixa**, segundo especificado nas planilhas “Livro Caixa Ajustado” e “Despesas Glosadas no Livro Caixa”, sendo consideradas somente as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora e remunerações pagas a terceiros com vínculo empregatício.

Cientificado em 27/10/2005 (fl. 125), o interessado apresentou tempestivamente, em 25/11/2005, a impugnação de fls. 01/14, instruída com os documentos de fls. 15/17, a seguir sintetizada.

Em descrição aos fatos, narra, no que concerne as despesas do Livro Caixa, que o auditor efetuou glosas sem pedir esclarecimentos, mesmo em matérias que necessitariam conhecimento técnico, como no caso de despesas com instrumentadora cirúrgica, repasse que diz ser de praxe em alguns convênios: que algumas datas das glosas não correspondem às verificadas nas notas, nos recibos e no livro caixa, dificultando a defesa, razão pela qual aconselha que sejam conferidas as datas pelos recibos ora anexados; **que o “item de nº 138” não será discutido, porquanto não fora declarado, devendo ser desconsiderado**; e que, desse modo, teve seu direito de defesa ou ao menos de esclarecimento cerceado, motivo pelo qual se faz necessária a apresentação da impugnação.

Passando à análise individualizada dos valores glosados, que enumera de 1 a 179 (fls. 23/30), defende a dedução de despesas com reforma (itens 1 a 35), em face da mudança de endereço do consultório, para imóvel que informa não lite pertencer, alegando-as necessárias para a obtenção de alvará de funcionamento, expedido pela Prefeitura

Municipal de Curitiba, e licença sanitária expedida pela Secretaria Municipal de Saúde, reportando-se à Lei Municipal n.º 9.000, de 1996, ao Código Sanitário Estadual - Lei n.º 13.331, de 2001, e à Resolução RDC n.º 50, de 2002, da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa. Diz que o auditor agiu incorretamente e que sequer pediu esclarecimentos. Quanto à questão, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes acerca de despesas de conservação de imóvel.

No tocante aos itens 36 a 107, suscita desconhecimento do auditor acerca do funcionamento de consultório médico em relação a despesas de manutenção, impostos, funcionários, materiais descartáveis de uso obrigatório, material de limpeza, material de escritório, etc., defendendo a dedutibilidade, conforme enumeração e ponderações que faz, de despesas: essenciais para a manutenção da limpeza e higiene do consultório, além de proporcionar conforto e bem estar aos pacientes (itens 36, 37, 38, 39, 40, 41, 43, 44, 45, 47, 49, 50, 55, 58, 59, 65, 75, 76, 77, 79, 80, 81, 83, 88, 91, 92, 93, 94, 95, 97, 99, 100, 101 e 103): de alimentação, de lanches da secretária, de alimentação em viagens para Cursos e Congresso e com alimentação de representantes de material médico (itens 46, 51, 52, 56, 57, 64, 67, 70, 72, 73, 74, 84, 85, 89 e 104); com a compra de ampola para garrafa térmica e garrafa térmica de alumínio usadas em vídeolaparoscopia (desembaçamento da ótica do vídeo) (itens 48 e 102); referentes à compra de livros de medicina legal e direito, porquanto atue na atividade de médico legista (item 53); com a compra de lâmpada para uso médico (item 54); relativas à compra de roupas brancas (itens 68 e 98); relativas a artigos necessários para pequenas reformas efetuadas no imóvel (itens 61, 62, 96 e 105); com a compra de organizador plástico para acondicionar materiais (item 63); com a compra de material elétrico e luminárias utilizados em reforma (item 66); com passagem aérea para participar da “V Semana Brasileira do Aparelho Digestivo” (item 78), em relação à qual pede, ainda, a inclusão das outras três parcelas pagas e não lançadas, no valor de R\$ 309,33; na compra de capacho para o consultório (item 82), que se justificaria pela melhor higiene e limpeza; com a limpeza de conclusão da reforma e início da prática médica no consultório (item 87); com arranjos de flores em datas variadas (itens 60, 69, 86 e 90), que entende contribuir para a melhoria do ambiente ofertado às pessoas enfermas (em caso de entendimento diverso do órgão, admite aceitar a autuação quanto a este item); e referentes a táxi (item 106) e alimentação (item 107) correspondentes à participação em encontro de médicos legistas na cidade de Maringá. **Por outro lado, quanto aos itens 76 e 77, concorda não serem pertencentes ao consultório.**

No que se refere aos itens 108 a 110 e 137 a 141, glosados pela falta de descrição das mercadorias, alega que são referentes a compras de material de escritório e que não contêm a discriminação da mercadoria por serem simplificadas. Atribui a irregularidade a falta de conhecimento de sua secretaria, requerendo, no entanto, que sejam consideradas, por se referirem a papelerias especializadas em material de escritório e informática. Cita orientação da Receita Federal acerca de materiais de escritório.

Quanto aos itens 111 a 129, glosados por falta de nota fiscal, diz serem referentes a compra de materiais para uso em sua atividade (exemplificando-os), defendendo serem hábeis à comprovação os recibos apresentados. Questiona a interpretação de que apenas as notas fiscais seriam consideradas documentos idôneos, citando instrução da Receita Federal acerca da validade de ticket de caixa eletrônico emitido por terminais de PDV em que há identificação da despesa realizada.

No que tange aos itens 130 a 136 e 142, glosados por se referirem a “imobilizado”, suscita falta de conhecimento técnico do auditor ou má interpretação, dizendo concordar com algumas das glosas. Descreve os conteúdos correspondentes, aduzindo: que os itens 130 e 131 se referem a material de consumo e não a imobilizado; que o item 132 (estabilizador e filtro de linha) não se trata de equipamento, prestando-se a uma maior vida útil do computador; que o item 133 (persianas) se prestam à privacidade dos pacientes, não sendo equipamentos, mas espécie de material que cumpre exigência da Vigilância Sanitária; que o item 134 (televisão) é usado para demonstração e explicação as pacientes das cirurgias de vídeolaparoscopia; que o item 136 (ventilador e lâmpada) é necessário para o conforto dos pacientes, especialmente na sala de exames, sendo a

lâmpada material de consumo; e que o item M2 (microcâmera Sony) refere-se à troca de componente do equipamento de videolaparoscopia.

Em relação aos itens 143 a 153 (telefone celular), alega serem necessárias para manter contato com pacientes e locais de trabalho (escalas de plantão) e, sendo médico cirurgião, para eventuais emergências ou intercorrências. Alega se tratar de entendimento pessoal do autuante, citando, em contrário, jurisprudência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, esclarecendo que as faturas já foram entregues anteriormente ao auditor.

Quanto aos itens 154 a 179, glosadas por serem despesas com terceiros sem vínculo empregatício, defende a dedução de despesas com diarista e instrumentadora cirúrgica, aduzindo que a primeira se refere à limpeza do consultório (cita jurisprudência de tribunais trabalhistas acerca da inexistência de vínculo empregatício para atividade de diarista) e que a segunda é relativa a meros repasses de valores não honrados por alguns pacientes ou pagos pelos convênios médicos em sua conta, para posterior repasse. Informa que há casos em que o convênio proíbe a cobrança de honorários de instrumentadora (SUS, por exemplo), situação em que o cirurgião arca com os honorários correspondentes, porquanto necessita dessa participação nos procedimentos. Refuta, ainda, haver relação de emprego entre médico e instrumentadora, por não preencher os requisitos do art. 3º da CLT, alegando haver orientação da Receita Federal de possibilidade de dedução de pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Faz referência a dispositivos da Lei nº 8.134, de 1990, e do RIR/1999, além do Parecer Normativo Cosit nº 392, de 1970, e Ato Declaratório Normativo Cosit nº 16, de 1979, acrescentando que o auditor teria dito desconhecer a prática e que se a conhecesse não efetuaria o lançamento, orientando, então, a apresentação da impugnação.

Pugna, ao final, pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive juntada de novos documentos e oitiva de testemunhas, principalmente os eminentes das notas fiscais e recibos apresentados.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, para restabelecer parte das despesas escrituradas, alterando o imposto suplementar lançado de R\$ 6.544,39 para R\$ 6.492,81.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 12/06/2008 (fls. 147), o contribuinte interpôs, em 10/07/2008, recurso voluntário (fls. 148/160), reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória, pugnando, ao final, pela procedência do recurso e a declaração da insubsistência da decisão recorrida.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 161/162.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2003-000.367 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10980.012947/2005-43

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da dedução indevida de despesas a título de livro-caixa:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/CTA, que manteve a parcialmente a autuação em face da dedução indevida de despesas a título de livro-caixa, apurados em decorrência do processo de revisão da DAA/2003, importando na redução do imposto suplementar para R\$ 6.492,81, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise acerca do todo processado.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 132/144) e atendo-se às informações contidas na autuação (fls. 17/22), a pretensão recursal merece parcialmente prosperar.

Em relação aos pontos recorridos “*Despesas com reforma (itens 1 a 35)*”, “*Despesas não necessárias à atividade (itens 36 a 107)*”, “*Falta de descrição de mercadoria (itens 108 a 110 e 137 a 141)*”, “*Falta de nota fiscal (itens 111 a 129)*”, “*Imobilizado (itens 130 a 136 e 142)*” e “*Despesas com terceiros sem vínculo empregatício (itens 154 a 179)*”, constatando que o Recorrente não trouxe novas razões hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso, me convenço do acerto da decisão de piso, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos norteadores do voto condutor na decisão recorrida (fls. 138/143), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015– RICARF:

Despesas com reformas

(...)

No sentido daquilo que foi antes exposto, tratam-se de valores que, de fato, não podem ser deduzidos no livro caixa, **porquanto constituíam aplicações de capital**, seja quanto aos materiais como em relação à mão-de-obra empregados nas reformas, e não despesas de custeio previstas no inciso 111 do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990.

O impugnante alega que o imóvel não lhe pertence e defende a linha de que as reformas eram necessárias para a instalação de seu consultório e obtenção de alvará de funcionamento e de licença sanitária, o que, no entanto, não permite estender a dedutibilidade a despesas não alcançadas pela lei.

Despesas não necessárias a atividade

(...)

Nesse contexto, das despesas alegadas caberiam ser deduzidas apenas as relativas à **limpeza e higiene do consultório e a material de escritório**, descartando-se as demais citadas, das quais o consultório prescinde para proporcionar o atendimento médico.

Procedendo-se à composição dos valores que possam ser assim identificáveis, encontram-se as seguintes parcelas: R\$33,79 (item 36; jan/2002); R\$ 15,70 (item 38; jan/2002); R\$ 2.40 (item 44; mar/2002); R\$ 45,00 (item 45; mar/2002); R\$ 9,58 (item 50; mar/2002); e R\$ 28,50 (item 65; jun/2002). **Quanto aos demais, não podem ser admitidos porquanto nos documentos apresentados não podem ser identificados com a natureza de materiais de limpeza e higiene e de material de escritório do consultório.**

Defende o impugnante o **direito à dedução de alimentação, lanches da secretária, despesas com alimentação em viagens para cursos e congressos e despesas com alimentação de representantes de material médico** (itens 46, 51, 52, 56, 57, 64, 67, 70, 71, 72, 73, 74, 84, 85, 89 e 104). Não se tratam, evidentemente, de despesas de custeio necessárias à percepção das receitas e a manutenção da fonte produtora nos termos da norma legal, uma vez que não se confundem com os dispêndios da atividade profissional desempenhada. Nota-se que quanto o interessado custeia lanches e almoço de terceiros o faz por liberalidade e conveniência, descabendo tratamento tributário beneficiado sobre tais valores.

Quanto à **ampola e à garrafa térmica** (itens 48 e 102) que o impugnante alega serem utilizadas no procedimento de videolaparoscopia, percebe-se que se trata, conforme descrição do interessado, de utilização adaptativa de produto que **não se destina àquele fim, não se podendo identificá-lo como inerente ao equipamento médico**. Ademais, ainda que superada essa restrição, não se trataria de despesa de custeio apta à dedução, uma vez que não seriam produtos de consumo, mas, segundo alega o impugnante, **equipamentos acessórios**.

No que tange à **compra de livros** (item 53, à fl. 71), há que se acolhida a dedução daquela associada à sua atividade, descabendo as que não apresentam o mesmo liame efetivo. Nesse sentido, deve ser admitida a dedução da compra do livro "Medicina Legal" (R\$ 35,00 - R\$ 3,50 = R\$ 31,50; jun/2002) e **não admitida a dos livros "Uma Introdução Histórica ao Direito" e "Elementos de Economia Política"**.

Em relação à **lâmpada** (item 54, à fl. 78), que o interessado alega compor aparelho de videolaparoscopia, não se refere a material de consumo, **mas a peça de equipamento**, não constituindo despesa de custeio.

Dos itens 68 e 98 (fl. 73), identificados como **jalecos e blusa**, o segundo (R\$ 48,17, em nov/2002) há que se admitido como despesa dedutível no livro caixa, posto que pode ser identificado como relativo à atividade médica (adquirido em loja especializada em roupas brancas), o mesmo não se aplicando ao primeiro, que não apresenta a mesma característica.

Quanto aos itens 61, 62, 96 e 105, que alega serem relativos a artigos empregados nas reformas já tratadas nos itens 1 a 35, aplicam-se, por conseguinte, as mesmas considerações antes relatadas, no sentido de que, caso assim fosse, **seriam aplicações de capital e não despesas de custeio, descabendo a dedução**. Igual entendimento há que ser aplicado ao item 66, concernente a compra de **material elétrico e luminárias**, que constitui aplicação de capital e instalações, não abrangidas pela dedutibilidade.

O item 63 (fl. 78) seria relativo a **"organizadores plásticos"**, comprados para acondicionar e transportar materiais médicos (fotos à fl. 116), que, não obstante úteis, não podem ser considerados necessários à prestação do serviço médico, não sendo dedutíveis.

Em relação ao item 78 (R\$ 103,11), o impugnante alega a compra de **passagem aérea para participar de congresso médico**, no Rio de Janeiro/RJ, de 18/08/2002 a 22/08/2002. Requer, inclusive, que sejam deduzidos, adicionalmente, as outras três parcelas que teria se esquecido de lançar no livro caixa (R\$ 309,33). Apresenta, às fls. 79/81, documento manuscrito que conteria dados do voo (Curitiba-Rio de Janeiro em

18/ago e Rio de Janeiro-Curitiba em 22/ago), bilhete de passagem de conexão São Paulo-Curitiba as 12:56 hs de 21/ago, extrato de cartão de crédito em que consta o lançamento de despesa em favor de "GOL TRAN SP AEREO 01/04" no valor de RS 103,11 e Certificado de participação na "V SEMANA BRASILEIRA DO APARELHO DIGESTÍVO", de 18 a 23 de agosto/2002, no Rio de Janeiro.

A dedução de despesas de participação em congresso, caso necessárias ao desempenho de função desenvolvida pelo contribuinte, é admitida pela Receita Federal, conforme consta do manual "Perguntas e Respostas 2003" (pergunta n.º 400), inclusive no que tange a hospedagem e transporte. Todavia, dentre outros, é requisito essencial a comprovação das despesas com documentação hábil e idônea. **Ocorre que não há, na hipótese presente, a comprovação de que os valores alegados sejam relativos à aquisição da passagem aérea para participação no referido congresso, nem que o contribuinte tenha, de fato, se deslocado no trajeto Curitiba-Rio de Janeiro no período.** O único bilhete de passagem efetivamente apresentado e que consta a fl. 79 apenas indica que o contribuinte teria viajado de São Paulo a Curitiba em 21 de agosto, às 12:56 hs, contrariando o certificado de fl. 81, que atestaria sua participação no congresso, no Rio de Janeiro, até 23 de agosto.

Relativamente à **compra de capacho** (item 82), não pode ser considerada como sendo a despesa de higiene e limpeza alegada, não constituindo, apesar da utilidade suscitada, despesa de custeio necessária à atividade médica, mesmo entendimento que se aplica aos **arranjos de fores** (itens 60, 69, 86 e 90).

Quanto ao item 87, relativo a quatro **despesas "extra" de limpeza** (fl. 82), que o interessado alega terem ocorrido para a conclusão da reforma e início da prática médica, não se confundem com eventuais despesas de manutenção do consultório, não podendo ser atribuídas ao seu funcionamento normal, pelo que não são necessárias à atividade médica em si. **Note-se que, ainda que fossem relativas à manutenção da limpeza do consultório, incidiriam em outra restrição, relativa ao pagamento de serviços de terceiros sem vínculo empregatício.**

Por fim, quanto aos itens 106 e 107, que o interessado alega serem relativos a despesas incorridas em face de **"encontro com médicos legistas"** na cidade de Maringá/PR, não há comprovação alguma do fato alegado e nem de que referido evento seria necessário ao desempenho da função desenvolvida pelo autuado, além de a despesa constante do item 107 ser relativa a **alimentação**, que, como antes exposto, não pode ser considerada despesa de custeio da atividade médica

Falta de descrição da mercadoria

(...)

No caso, não basta a simples alegação do impugnante de serem aquisições de material de escritório, não podendo ser presumidas, **sem que se saiba a que se referem**, como necessárias à atividade do consultório médico. Descabe, portanto, a dedução.

Falta de Nota Fiscal

(...)

De qualquer modo, o documento emitido por pessoas jurídicas, a teor do art. 61 da Lei n.º 9.532, de 1997, na prestação de serviços ou no fornecimento de bens é a nota fiscal, por meio eletrônico ou manual, não se podendo acolher como idôneos documentos de outra espécie, que não se revestem da forma legal eleita. Meros recibos, ainda que contenham a descrição do produto ou do serviço, **não constituem o meio hábil à comprovação da compra de produtos ou da construção de serviços de pessoas jurídicas**, não podendo se acolher a dedução pretendida.

Imobilizado

(...)

Embora a denominação "imobilizado" ou "ativo imobilizado" seja mais adequada à escrituração de pessoas jurídicas, não é de todo estranha à identificação de bens que não

são de consumo, como aqueles empregados na instalação de escritório ou consultório, máquinas, equipamentos, instrumentos e mobiliários.

Notadamente, são a esses bens que a autoridade fiscal se refere e que o impugnante descreve como sendo balde, jogo de banheiro, copos, jarra, cadeado, persianas, estabilizador e filtro de linha, televisor, ventilador e microcâmera. Tais aquisições, porquanto **não sejam despesas de custeio, mas aplicações de capital**, não podem ser deduzidas no livro caixa.

Apenas há que se ressaltar a aquisição de lâmpada de uso comum constante do ítem I36 (fl. 97), no valor de RS 2,95 (nov/2002), que constitui bem de consumo, podendo ser deduzida no livro caixa.

Terceiros Sem Vínculo Empregatício

No que tange às despesas com **diarista e instrumentadora**, deve ser observada, de início, a previsão contida no inciso I do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, que, no tocante à remuneração paga a terceiros, restringe a dedução no livro caixa àquela com vínculo empregatício (“a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários).

Trata-se de determinação legal que, delimitando a matéria na seara tributária, permite a dedução **desde que haja referido vínculo**, sendo irrelevante no presente contencioso a discussão sugerida pelo impugnante acerca da jurisprudência trabalhista relativa à não-configuração de contrato do trabalho para as diaristas. Ou seja, nesse caso, importa apenas que, sem vínculo empregatício, não está atendido o requisito legal para fins tributários.

Em relação às despesas com **instrumentadora cirúrgica**, a tese defendida pelo impugnante e de que os valores constituiriam “meros repasses feitos” e “honorários não honrados por alguns pacientes”. Alega o impugnante, para contestar a restrição legal, **que não se trataria de remuneração paga a terceiro, mas a despesa de custeio, cabendo analisar, nesse contexto, as circunstâncias fáticas descritas.**

No que tange à alegação de “meros repasses feitos”, o interessado traz, às fls. 104/106, extratos que discriminam valores referentes a cada um dos profissionais que teriam participado de alguns procedimentos médicos, sugerindo, assim, que teria recebido valores de terceiros. Todavia, o fato não está inequivocamente configurado, posto que os mesmos documentos evidenciam que houve a intervenção de outros profissionais (auxiliares e assistentes) em relação aos quais o impugnante não faz alegação similar. Ou seja, os extratos apresentados não comprovam que o autuado recebe valores de terceiros, mas apenas discriminam os valores associados aos procedimentos que estariam sob sua responsabilidade. Destaque-se, ademais, que não está caracterizada a identidade entre os valores de fls. 104/106 com os discutidos à fl. 30 e que a circunstância, caso comprovada, **não seria relativa à dedução em livro caixa, mas a valores que não comporiam os rendimentos tributáveis auferidos.**

Quanto à alegação de que haveria valores que assumiu em face da inadimplência de pacientes para com a instrumentadora, é evidente que não podem ser considerados como dedutíveis, **haja vista que, nesse item está se aventando pagamento de dívida de terceiro que teria ocorrido, pelo que descreve o autuado, por mera liberalidade sua.**

Diz o impugnante, “apenas a nível de informação geral”, que alguns convênios médicos proíbem a cobrança de honorários de instrumentadora, situação em que “o cirurgião” arca com esses honorários. Como se verifica, esse argumento é apresentado a apenas título informativo, ao passo que as duas hipóteses materiais alegadas, antes analisadas, não permitem a conclusão de que as despesas com instrumentadora em questão **constituiriam despesas de custeio**, porque, em uma, o “mero repasse” alegado deveria ser comprovado como tal **para ser excluído, não como dedução de livro caixa, mas de seus rendimentos tributáveis, e, na outra, por não se considerar custeio necessário a alegada assunção de dívida de terceiro.**

Portanto, constando que tais itens não representam despesas necessárias à percepção da receita ou a manutenção da fonte produtora (art. 75, inciso III, do RIR/99), inclusive muitas delas constituindo aplicações de capital, logo não se enquadram no conceito de custeio passível de dedução, razão pela qual mantenho as glosas operadas.

Nada obstante, que em relação ao recibo de n.º 4, no valor de R\$2.499,00, que instrui o presente recurso (fls. 162) – que conheço em nome do princípio da verdade material – o mesmo, ao meu sentir, não se mostra hábil para comprovar as despesas realizadas, pois emitido por Luiz Thomazi – CPF n.º 502.854.759-91, profissional este diverso daquele registrado na planilha das despesas glosadas constante dos autos (fls. 27/31), cujo pagamento ali registrado foi realizado à Manoel Souza (fls. 27, item 4), o que reforça ante a dúvida apurada, a manutenção da glosa.

Por outro lado, em relação as despesas contidas no tópico “Telefone celular (itens 143 a 153)”, entendo que merece reparo a decisão recorrida. Tal despesa, realizada em face da atividade profissional exercida pelo Recorrente é indispensável à percepção da receita, porquanto com frequência não se encontra na fonte produtora (consultório), prestando seu ofício regular também no Hospital São Vicente e no Instituto Médico-Legal da Secretaria de Segurança Pública do Estado do Paraná, onde pertence ao corpo clínico e está lotado, inclusive com ocorrência de plantões regulares (fls. 102/103). Portanto, ao meu sentir, calha aqui a dedução de 20% (ou seja, a quinta parte) das despesas em comento, diante da impossibilidade de segregar as despesas particulares e aquelas vinculadas à fonte produtora, nos termos do Parecer Normativo CST n.º 60, de 20/06/1978.

Portanto, neste ponto, afasto a glosa sobre o valor de R\$ 248,60.

Por fim, vale salientar que o entendimento jurisprudencial administrativo trazido para justificar as pretensões recursais é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, apenas para restabelecer parcialmente as despesas de telefonia celular declaradas a título de livro-caixa, no valor de R\$ 248,60, na base de cálculo do imposto de renda da pessoa física do ano-calendário de 2002, exercício de 2003.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto